

第 1 章

香港特别行政区政府

政府一般收入帐目

政府部门

税务局

评定和收取利得税

香港审计署
二零零二年十月十五日

声明

此简体版本只供网上阅览或下载。
如内容与繁体版本有任何差别，概以繁体版本为准。

评定和收取利得税

目 录

	段数
撮要及主要审计结果	
第1部分：引言	
背景	1.1 – 1.4
帐目审查	1.5
第2部分：审查报税表	2.1
递交报税表的规定	2.2
审查报税表	2.3 – 2.5
税务局实地审核	2.6 – 2.7
<i>审计署对审查报税表的意见</i>	2.8 – 2.20
<i>审计署对审查报税表的建议</i>	2.21
<i>当局的回应</i>	2.22 – 2.23
第3部分：税务局人员行使酌情权	3.1
税务局就行使酌情权所作的指引	3.2
税务局就行使酌情权进行内部覆检	3.3
<i>审计署对行使酌情权的意见</i>	3.4 – 3.18
<i>审计署对行使酌情权的建议</i>	3.19
<i>当局的回应</i>	3.20 – 3.21
第4部分：评定和收取非居港人士应缴纳的利得税	4.1
《税务条例》的规定	4.2 – 4.3
税务局的程序	4.4
<i>审计署对评定和收取非居港人士应缴纳的利得税的意见</i>	4.5 – 4.15
<i>审计署对评定和收取非居港人士应缴纳的利得税的建议</i>	4.16 – 4.17
<i>当局的回应</i>	4.18 – 4.22
第5部分：利得税撇帐	5.1
追讨拖欠的税款	5.2
税款撇帐程序	5.3
<i>审计署对利得税撇帐的意见</i>	5.4 – 5.24
<i>审计署对利得税撇帐的建议</i>	5.25
<i>当局的回应</i>	5.26 – 5.27

目 录 (续)

附录A：在个案H8和H9中导致利得税撤帐的事件发生次序

附录B：在个案H13至H15中导致利得税撤帐的事件发生次序

附录C：在个案H17和H18中导致利得税撤帐的事件发生次序

附录D：中文版从略

评定和收取利得税

撮要及主要审计结果

A. 引言 利得税是就个人、法团、合伙、受托人和团体(下称“纳税人”)于香港产生或得自香港的应评税利润，向其征收的税项。税务局主要根据纳税人每年按照《税务条例》所递交的报税表来评定纳税人应缴纳的利得税(第1.1及1.2段)。

B. 帐目审查 审计署就税务局评定和收取利得税的工作，进行了帐目审查(第1.5段)。主要的审查结果撮录于下文C至G段。

C. 有需要改善报税表的甄别和审查工作 在二零零一年四月前，报税表均由税务主任按照预设准则以人手甄别，然后由评税主任再行甄别，以找出有需要审查的报税表。假如评税主任在审查过程中发现有不当地况而又不能解决，则须把经审查的个案转交实地审核及调查科跟进。不过，审计署注意到评税主任可能没有察觉一些报税表内的不当情况。审计署审查了21宗实地审核个案，这些个案的报税表已经过人手甄别。审查结果显示，只有三宗个案的评税主任在审查报税表时发现有不当地况。在全部21宗个案中，税务局的实地审核人员其后发现少报利润的情况均十分严重。审计署认为，评税主任没有察觉报税表内的不当情况，可能导致税收方面的重大损失，因为(a) 只有少数纳税人会被选出进行实地审核，而(b) 即使税务局的实地审核人员其后发现有不当地况，亦只可以就过去六个课税年度少报的利润征收补缴税款。审计署估计，在评税主任没有察觉有不当地况的个案中，有一宗损失的税收达5,480 万元。审计署认为，税务局有需要检讨那些评税主任没有察觉有不当地况，但其后却被税务局实地审核人员发现有不当地况的个案，并需要有作出安排，让税务局的实地审核人员定期与评税主任分享他们的经验 (第2.8、2.9及2.11至2.13 段)。

D. 有需要检讨先评后核系统的使用 自二零零一年四月起，税务局为简化评税程序，已采用电脑化的先评后核系统，以甄别可自动评税的报税表，并在评税后选出个案进行案头审核。审计署认为，有需要评估在先评后核系统中，用以选出报税表以进行审查的各个甄选方法的成效，以便在日后改善甄选程序(第2.4及2.16至2.18段)。

E. 有需要确保税务局人员适当行使酌情权 在行使《税务条例》所赋予的酌情权时，税务局人员有责任按公平一致的原则办事。税务局规定辖下人员须遵守该局员工手册所订的程序，以及在档案内说明行使酌情权，让纳税人得到某种对待的理由，而所述理由须令人信服。不过，审计署发现一些个案的负责人没有遵守这项规

定。审计署注意到，在审计署抽取的全部十宗迟交报税表的个案中，评税主任均没有说明不向纳税人征收罚款或提出检控的理由。此外，在审计署抽取的十宗涉及纳税人获准无条件缓缴税款的个案中，有六宗的评税主任没有说明行使酌情权的理由。审计署认为，税务局有需要确保辖下人员在行使酌情权时，遵照该局员工手册的所有规定，并按公平一致的原则办事(第3.16至3.18段)。

F. 有需要实施措施以便评定和收取非居港人士应缴纳的利得税 目前，除支付给非居港的演艺人员或运动员的表演酬金外，《税务条例》并无规定因非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们的人，须从有关款项中扣起足够的数额，以清付这些非居港人士应缴纳的利得税。该人亦毋须向税务局申报这些款项。不过，审计署审查三个选出的政府部门在2000-01年度支付款项给非居港人士的15宗个案的结果显示，税务局依赖政府部门申报有关个案，才能找出有关的应课利得税的非居港人士。在该15宗个案中，有八宗是由于有关部门未有申报所支付的款项，税务局因而无法找出有关的非居港人士，以评定和收取他们应缴纳的利得税。审计署认为，税务局有需要实施措施，以便评定和收取那些因在香港提供服务而收取款项的非居港人士所应缴纳的利得税(第4.6及4.12至4.15段)。

G. 有需要从利得税撇帐个案中汲取教训 利得税撇帐总额由1997-98年度的1.60亿元增加至2001-02年度的3.96亿元。审计署以随机抽样方式选出2001-02年度20宗利得税撇帐个案，进行审查(第5.4及5.5段)。在其中的16宗个案中，审计署注意到税务局的工作程序有以下可以改善的地方：

- (a) **没有及时找出应课利得税的法团** 有七宗个案的纳税人是从物业买卖的法团。税务局找出有关个案所需的时间由187日至1 377日不等(平均为705日或接近两年)。税务局找出有关个案时追寻不到纳税人的下落。审计署注意到在这七宗个案中，有五宗涉及海外法团。审计署认为，税务局应考虑可否把这些个案涉及的海外法团视为非居港人士。这样，税务局便可援引《税务条例》第20A条，规定海外法团在香港的代理人(例如其律师)从法团资产中扣起足以缴纳税款的款项(第5.7至5.10段)；
- (b) **没有及时发出利得税评税和缴税通知书** 在两宗个案中，税务局收到纳税人的报税表后，需时最长达四年才发出缴税通知书。特别是其中一宗属法团的清盘个案，评税主任应根据税务局员工手册的特别规定，尽早发出缴税通知书。审计署认为，发出缴税通知书方面的延误导致税务局无法及时采取追税行动(第5.11及5.12段)；
- (c) **在反对个案中延迟发出评税和采取追税行动** 在三宗个案中，纳税人反对税务局的利得税评税。在其中一宗个案中，税务局延迟了发出缴税通知书，原因是在税务局局长尚未就先前某个年度的评税作出最后决定

前，评税主任一直没有向纳税人发出连续三个课税年度的缴税通知书。在其他两宗个案中，纳税人没有根据获准缓缴他们提出反对的税款的条件购买储税券，但其后采取追讨欠税的行动却有延误(第5.15及5.16段)；

- (d) **没有及时取得物业的押记令** 在一宗个案中，由于税务局延迟取得纳税人的物业的押记令，纳税人成功把该物业转给他的妻子。由于纳税人并无其他收入来源或资产，税务局把他未缴付的税款撇帐(第5.18及5.19段)；
- (e) **没有及时取得阻止离境指示** 在两宗个案中，由于税务局延迟取得阻止离境指示，纳税人得以未先缴付利得税便可离开香港(第5.20及5.21段)；及
- (f) **在破产个案中延迟发出评税** 在一宗个案中，纳税人在一九九九年十一月底被裁定破产。评税主任应根据税务局员工手册的特别规定，即时发出所有未发出的评税。不过，评税主任到二零零零年三月底才发出全部缴税通知书(第5.23段)。

H. **审计署的建议** 审计署提出以下主要建议，认为税务局局长应：

审查报税表

- (a) 进行定期检讨，从税务局实地审核人员发现少报利润的利得税个案中汲取教训，以改善税务局负责评定利得税的科别的评税程序(第2.21(a) 段)；
- (b) 在2000-01年度报税表的审查工作大致完成后，就根据各个甄选方法得出的审查结果进行检讨(第2.21(c)段)；

税务局人员行使酌情权

- (c) 经常提醒税务局人员须：
 - (i) 根据税务局员工手册所订程序，按公平一致的原则，行使酌情权(第3.19(c)(i)段)；及
 - (ii) 在档案内说明行使酌情权，让纳税人得到某种对待的理由，尤其是当有关处理方式与税务局员工手册所订程序不符(第3.19(c)(ii)段)；
- (d) 加强内部质素管理方面的工作，以确保税务局人员在执行职务时适当地行使酌情权(第3.19(d)段)；

评定和收取非居港人士应缴纳的利得税

- (e) 考虑规定因不属于演艺人员和运动员的非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们的人士(一如这些人士支付款项给非居港的演艺人员或运动员般):
 - (i) 向税务局申报该等款项(第4.16(b)(i)段); 及
 - (ii) 从该等款项中扣起足够的数额, 以清付该等非居港人士应缴纳的利得税税款(第4.16(b)(ii)段);
- (f) 向所有政府部门发出有关因非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们时应扣起金钱的指引, 并定期提醒部门须遵循指引, 确保税务局能妥善评定和收取该等非居港人士应缴纳的利得税税款(第4.16(c)段);

利得税撇帐

- (g) 定期检讨严重的利得税撇帐个案, 以期改善利得税的评定和收取程序, 和税务局的评税组与收税组之间的协调(第5.25(a)段);
- (h) 检讨涉及海外法团从在香港的物业买卖活动得到应评税利润的利得税个案, 以决定可否援引《税务条例》第20A条, 规定海外法团在香港的代理人(例如其律师) 从他们代法团持有的资产中扣起足以缴纳利得税的款项(第5.25(c)段);
- (i) 采取额外的监管措施, 确保评税主任没有不必要地延迟发出利得税评税和缴税通知书, 尤其是在处理有可能收不到税款的个案时(第5.25(d)段);
- (j) 向评税主任提供处理纳税人就税务局的评税提出反对的利得税个案的特别指引, 以确保:
 - (i) 如纳税人不遵从获准暂缓缴付他们提出反对的利得税税款的条件, 追税行动会立即进行(第5.25(e)(i)段); 及
 - (ii) 即使纳税人反对以往年度的评税一事尚未定案, 当年度的评税会及时发出(第5.25(e)(ii)段);
- (k) 改善向区域法院申请对纳税人拥有的物业发出押记令的程序, 以确保在登录有关未缴利得税的判决后, 可从速发出这类命令(第5.25(f)段); 及

- (l) 检讨审计署发现在取得阻止离境指示方面有延误的利得税撤帐个案，并改善有关的税务局工作程序，以确保在有必要时会及时取得阻止离境指示(第5.25(g)段)。

I. **当局的回应** 当局大致上接纳审计署的所有建议。

第1部分：引言

背景

1.1 利得税是因为个人、法团、合伙、受托人和团体(下称“纳税人”)在香港经营任何行业、专业或业务，并从该行业、专业或业务获得于香港产生或得自香港的应评税利润，就该利润向其征收的税项。自从1998-99年度以来，法团的利得税税率一直维持在16%，非法团业务的利得税税率则为15%。

1.2 税务局主要根据纳税人每年按照《税务条例》(第112章)所递交的报税表来评定纳税人应缴纳的利得税。经营独资业务的人必须以一份名为个人报税表的综合报税表，申报其应评税利润、受雇的收入(须缴纳薪俸税)，以及来自全权拥有物业的租金收入(须缴纳物业税)。法团和其他纳税人必须以利得税报税表，申报其应评税利润。税务局第一科负责处理利得税报税表，第二科则负责处理个人报税表。税务局评定利得税后，向纳税人发出缴税通知书，列明应缴付的利得税款额和缴税日期。

1.3 税务局在1997-98年度至2001-02年度期间评定的利得税，载于下文表一。

表一

税务局在1997 - 98年度至2001 - 02年度期间评定的利得税

年度	法团 (百万元)	非法团业务 (百万元)	总计 (百万元)
1997-98	50,875	6,083	56,958
1998-99	39,217	7,007	46,224
1999-2000	30,911	5,176	36,087
2000-01	40,530	4,207	44,737
2001-02	43,264	5,574	48,838

资料来源：税务局的记录

1.4 税务局评定和收取利得税的工作，由该局的评税主任负责进行，并由税务主任、税务督察，以及共通 / 一般职系人员予以辅助。在截至二零零三年三月三十一日为止的财政年度，税务局用于处理37万项利得税评税的工作年数将为591，涉及的开支为2.43亿元。

帐目审查

1.5 审计署最近就税务局评定和收取利得税的工作，进行了帐目审查。审查工作集中于以下几方面：

- (a) 审查报税表(见下文第2部分)；
- (b) 税务局人员行使酌情权(见下文第3部分)；
- (c) 评定和收取非居港人士应缴纳的利得税(见下文第4部分)；及
- (d) 利得税撤帐(见下文第5部分)。

第2部分：审查报税表

2.1 本部分研究税务局的审查报税表工作的成效，以确定是否有可以改善的地方。

递交报税表的规定

2.2 《税务条例》第51(1) 条订明，评税主任可向任何人(注1) 发出书面通知，规定他在该通知书注明的合理时间内，递交有关应评税利润的报税表。税务局每年进行的工作如下：

- (a) **法团和其他纳税人** 税务局在四月初把利得税报税表发给法团和其他须在报税表内申报应评税利润的纳税人；及
- (b) **个人** 税务局在五月初把个人报税表发给须在报税表内申报从经营独资业务所得应评税利润的个人。

所有纳税人从业务得来的入息如超过50万元，必须在递交填妥的报税表时，一并呈交佐证文件，包括帐目(如纳税人是法团，必须呈交经审计帐目) 和说明如何算出应评税利润的计算表与有关附表。如入息不超过50万元，则纳税人只须在税务局日后提出要求时才递交佐证文件。

审查报税表

2.3 在二零零一年四月前，税务局在评税前是先以人手选出报税表进行审查，详情如下：

- (a) **即时获接纳个案** 纳税人递交的报税表会先由税务主任甄别，简单而又符合税务局预设准则的报税表会即时获接纳作为评税的根据，这些个案称为即时获接纳个案；
- (b) **获接纳个案** 未有即时获接纳作为评税根据的报税表会由评税主任再行甄别，假如毋须作出调整(或只须作出简单直接的技术性调整)，则报税表会获接纳作为评税的根据，评税主任毋须进一步深入审查，这些个案称为获接纳个案；及
- (c) **经审查个案** 至于须接受深入审查以确保申报资料准确无误的报税表(例如纳税人申报的开支可否获得扣减)，税务局可能要求纳税人提供更多资料，这些个案称为经审查个案。不过，假如评税主任发现报税表内有不当情况而又不能处理，便须把经审查个案转交实地审核及调查科跟进。

注1：根据《税务条例》第2条所载的定义，以及在本报告内所作的提述，“人”或“人士”包括法团、合伙、受托人或团体。

2.4 自二零零一年四月起，税务局为简化评税程序，已采用电脑化的先评后核系统，以甄别可自动评税的报税表，并在评税后选出个案进行案头审核。纳税人呈交的报税表内的数据，会先存入先评后核系统。该系统会甄别出符合税务局自动评税预设准则的报税表。其后该系统会根据另设的准则选出某个百分比的自动评税个案，由评税主任进行案头审核。不符合税务局自动评税预设准则的报税表，会由评税主任以人手甄别，决定应否在评税前作深入审查。

2.5 税务局员工手册指出，就自动评税个案进行的案头审核，基本上等同在二零零一年四月前的经审查个案中进行的深入审查。进行案头审核时，评税主任虽然应特别注意选出有关个案时所根据的风险范围，但也应审查个案的各方面，以确定所申报的利润是否正确。

税务局实地审核

2.6 税务局在一九九一年六月设立实地审核组后，便开始对纳税人的业务进行实地审核。二零零零年四月，实地审核组与调查科合并，成为现有的实地审核及调查科(注2)。税务局向属下的实地审核人员提供了一般指引，指导他们如何选出个案进行实地审核。此外，税务局的实地审核人员会运用他们的判断力、经验和知识来选出个案。若他们发现报税表内有不当情况或有迹象显示不符合《税务条例》的规定，一般都会采取实地审核行动。税务局的实地审核人员会到访纳税人经营业务的处所，审查他们的会计记录，以确定他们所申报的利润是否正确。

2.7 实地审核工作通常集中于已呈交报税表的最近一个课税年度。若发现有差异之处，便会进行补加评税，并征收罚款。根据《税务条例》第60条的规定，以往年度的补加评税，可以在课税年度届满后六年内进行。在适当的情况下，税务局的实地审核人员与纳税人达成协议后，会根据实地审核的结果，推算以往年度的差额。实地审核人员亦可能会采用其他评值方法，来确定在有关年度少报利润的款额。在1999-2000年度至2001-02年度期间完成的利得税个案实地审核的结果，载于下文表二。

注2：除实地审核外，若怀疑有复杂或严重的逃税事件，实地审核及调查科会详细调查有关个案。

表二

税务局实地审核利得税个案的结果

年度	完成的 个案数目	税务局实地审核人员发现的少报利润个案				收得的补缴 税款和罚款 的总额
		数目	百分比	少报利润 的总额	平均每宗 个案少报 利润的款额	
	(a)	(b)	$(c) = \frac{(b)}{(a)} \times 100\%$	(d)	$(e) = \frac{(d)}{(b)}$	(f)
				(百万元)	(百万元)	(百万元)
1999–2000	622	568	91%	5,518	9.7	1,141
2000–01	550	528	96%	5,098	9.7	1,179
2001–02	515	481	93%	5,479	11.4	1,139

资料来源：税务局的记录

注：在2001-02年度，经税务局实地审核人员甄别的个案中，约有7%被选出进行实地审核。

审计署对审查报税表的意见

税务主任 / 评税主任没有选出内有不当情况的报税表以进行审查

2.8 审计署注意到，在二零零一年四月推行先评后核系统之前，报税表均由税务主任按照预设准则以人手甄别，然后由评税主任再行甄别，以找出有需要审查的报税表。在审查报税表时，评税主任如发现有不当情况，便须提出疑问。如评税主任不能处理当中少报的利润，则须把有关个案转交实地审核及调查科跟进(见上文第2.3(c)段)。在2001-02年度，实地审核及调查科共对34宗这类转介个案进行了实地审核。至于实地审核及调查科没有选出作实地审核的转介个案数目，目前并没有现成的数字。税务局表示对于由评税主任以人手选出个案进行审查的制度，实地审核可发挥质素控制的作用。为此，审计署选出了30宗税务局在2001-02年度完成实地审核并发现少报利润情况十分严重的个案。审计署审查这30宗个案时发现，在21宗个案中(注3)，尽管有关的报税表已经由上

注3：在另外九宗个案中，评税主任基于各种理由(例如未收到报税表)没有发出评税，又或没有在档案中注明在发出评税前，他们曾否审查有关的报税表。

文第2.3段所述的人手系统甄别，但税务局进行实地审核时，仍发现少报利润的情况十分严重。审查结果载于下文表三。

表三

2001 - 02年度税务局完成的21宗实地审核个案中发现的少报利润

税务局在进行实地审核前 评税主任执行的工作	个案数目	税务局实地审核人员发现 每宗个案平均少报的利润 (百万元)
即时获接纳个案	3	19.6
获接纳个案	7	59.2
经审查个案	11	157.5
总计	21	

资料来源：税务局的记录

2.9 如上文表三所示，税务局实地审核人员选出进行实地审核的其中十宗个案中，有三宗已由税务主任甄别为即时获接纳个案处理，另外七宗则已由评税主任甄别为获接纳个案处理。税务局其后发现这些个案有严重少报利润的情况，反映出先前就这些个案进行的甄别工作有不足之处。

2.10 审计署认为税务局的高层管理人员有需要彻底检讨这十宗个案和其他类似的个案，以查明为何有关的税务主任和评税主任把有关报税表甄别为即时获接纳个案或获接纳个案处理。检讨结果将有助税务局制订更有效的甄选准则，以便通过先评后核系统选出个案作案头审核，亦有助税务局改善用以选出报税表作审查的人手甄别程序。

评税主任审查报税表时没有察觉报税表内的不当情况

2.11 上文第2.8段表三亦显示，有11宗个案（占21宗完成实地审核个案的一半以上）已由评税主任审查(即经审查个案)。审计署发现：

- (a) 在其中三宗个案中，评税主任发现报税表内有不当情况，因此把个案转交实地审核及调查科跟进；及

- (b) 在其余八宗个案中，评税主任均未能察觉报税表内的不当情况，但实地审核及调查科却发现了这些个案的不当情况。现从这八宗个案选录其中三宗的详情，分载于下文个案A、B和C，以资说明。

个案A

评税主任没有察觉用来避税的债权证安排

个案详情

法团A在一九九零年九月成立，是某法团集团的成员。法团A在一九九一年三月发行总值14亿元的债权证，其帐目显示债权证在海外某证券交易所上市，但没有披露债权证持有人。

1990-91年度，法团A的首份报税表由一名评税主任审查，他提出了几项疑问，但全部与上述债权证无关。1991-92年度和1992-93年度，法团A的报税表由另一名评税主任审查，他没有提出疑问。1993-94年度和1995-96年度，法团A的报税表获不同的评税主任接纳，没有经进一步审查。至于1994-95年度和1996-97年度至1998-99年度，法团A的报税表均符合税务局的预设准则，即时获接纳作为评税的根据。

二零零零年三月，税务局一名实地审核人员从上述海外证券交易所发出的正式价格报表中发现法团A发行的债权证。他后来取得并审阅该集团的综合帐目，发现债权证似乎由该集团的其他成员持有，因此怀疑有关债权证安排是一项避税计划。一名评税主任收取该名税务局实地审核人员的意见后，审查法团A的1999-2000年度报税表，并在二零零零年九月就债权证提出疑问，然后把个案转交该名税务局实地审核人员跟进。

实地审核发现，该集团的两名海外成员在一九九一年三月购入有关债权证，并持有该等债权证直至二零零一年三月。法团A在报税表内把债权证的利息付款申报为可扣税开支，但该两名集团成员却没有呈交报税表和申报债权证的利息收入，以供评定利得税。鉴于实地审核的结果，税务局在二零零一年五月进行补加评税，拒绝接纳法团A在1994-95年度至1999-2000年度期间的5.61亿元债权证利息付款为可扣税开支，并向法团A征收同期的9,000万元补缴税款。

审计署的意见

审计署认为，评税主任如果在九十年代初期就债权证提出疑问，或审阅该集团的综合帐目，则可能早已发现用来避税的债权证安排。

资料来源：税务局的记录

个案 B

评税主任没有察觉为降低生产利润而采用的避税计划

个案详情

法团B在一九八零年十二月成立，是一个从事生产业务的法团集团的成员。该集团旗下的成员分别负责在外国招徕生产订单、在香港跟进订单，以及在中国生产商品。每个成员会在结清与其他成员的交易帐目后，各自把经营业务所得的利润记入帐目。集团的部分成员(包括法团B) 提交了利得税报税表，以供评定利得税，但有些成员则没有这样做。在二零零一年二月，税务局一名实地审核人员选出这宗个案作实地审核，当时他在取得和审阅该集团的综合帐目后，怀疑集团进行避税计划，因为该集团所缴纳的税款只占其利润的一小部分。

实地审核发现，该集团应按照税务局在有关情况下已接纳的惯常做法就其一半的整体利润缴纳利得税。因此，税务局在二零零一年七月进行补加评税，向法团B征收1994-95年度至1999-2000年度期间的2,800万元补缴税款。

审计署的意见

审计署注意到，法团B 1994-95年度至1999-2000年度的报税表由不同的评税主任审查，而他们均没有提出任何疑问。审计署认为，评税主任如果取得并审阅该集团的综合帐目，则可能发现为降低利润而采用的避税计划。

资料来源：税务局的记录

个案 C

评税主任没有察觉少报的销售额和夸大的购货额

个案详情

法团C 在一九八四年八月成立，从事生产业务。1994-95 、1996-97 、1998-99 和 1999-2000年度，法团C的报税表由不同的评税主任审查，而他们均没有提出任何疑问。1995-96年度和1997-98年度，法团C的报税表获不同的评税主任接纳作为评税的根据，没有经进一步审查。

税务局实地审核另一个法团时，确定法团C是该法团的供应商。在二零零一年二月，税务局一名实地审核人员选出这宗个案作实地审核，当时他在审阅法团C的帐目后，注意到与其他性质和规模相若的业务相比，法团C报称的毛利率不合理地偏低。

实地审核发现，法团C少报销售额和夸大购货额。因此，税务局在二零零一年八月进行补加评税，向法团C征收1994-95年度至1999-2000年度期间的600万元补缴税款。

审计署的意见

审计署认为，评税主任应该可以发现法团C 在其帐目内披露的毛利率不合理地偏低，并应把有关个案转交税务局的实地审核人员跟进。

资料来源：税务局的记录

2.12 审计署明白，实地审核的工作范围较审查一份报税表广泛。不过，在上文第2.11段所述的11宗经审查个案中，评税主任没有察觉8宗个案的不当情况。值得注意的是，在大部分个案中，税务局的实地审核人员用来查出不当情况的有关资料，评税主任应该都可得到。负责这些个案的评税主任在审查报税表时，似乎应提高警惕。评税主任没有察觉报税表内的不当情况，可能导致税收方面的重大损失，因为：

- (a) 实地审核及调查科只选出少数纳税人来进行实地审核。在2001-02年度，评税主任进行38万项利得税评税，但完成的实地审核个案只有515宗；及
- (b) 即使税务局的实地审核人员其后发现有不当情况，税务局或许也无法进行补加评税，就少报的利润征收补缴税款。这是因为税务局只可以在课税年度届满后六年内进行补加评税（见上文第2.7段）。举例来说，在上文第2.11段所述的个案A、B和C中，税务局不能征收 1994 - 95 年度之前各年度的补缴税款。审计署估计，以个案A来说，由1990 - 91年度（法团A成立的一年）至 1993 - 94 年度，损失的税收达 5,480 万元。

2.13 审计署认为：

- (a) 税务局有需要检讨那些由评税主任审查报税表时没有察觉有不当情况，但其后却被税务局实地审核人员发现有不当情况的个案，以找出在审查报税表的程序上可以改善的地方；
- (b) 税务局有需要为评税主任提供足够的培训和指示，以确保他们会仔细和有效地审查报税表；及
- (c) 税务局的实地审核人员有需要定期与评税主任分享他们从执行实地审核工作获取的经验和知识。

有需要检讨就以往年度重新评税的指引

2.14 《税务条例》第60条授权评税主任就以往年度进行补加评税。如发现在以往年度有少报利润的情况，税务局的实地审核人员须就以往最多六个年度进行补加评税，藉以讨回少报利润的税款。

2.15 不过，审计署注意到第一科的评税主任须遵从税务局员工手册所载的一套不同指引：

“评税主任不应就以往的年度重新评税，除非涉及的税款数额庞大，例如每年的税款逾50万元，或有关情况会产生连锁效应，例如最初购置有关物业是否作投资或交易用途的问题。在重新评税之前，评税主任必须先向助理局长提交文件，请他批准。”

税务局告知审计署，上述指引只适用于评税主任就报税表内某些项目的处理方式改变了观点的个案，但不适用于其他须就以往年度重新评税的个案，例如发现在以往年度少报了利润的个案。不过，审计署对于第一科负责处理利得税报税表的评税主任就以往年度重新评税时，须以“每年的税款逾50万元”为最低限额，则有所保留，原因是这会导致税收方面的损失（注4）。审计署注意到，第二科负责处理个人报税表的评税主任就以往年度重新评税时，并没有类似的最低限额。审计署认为，与上文第2.14段所述税务局对其实地审核人员作出的规定相若，税务局应规定所有评税主任，在可能收到的额外税款会超过所涉行政费用的情况下，就以往年度重新评税。

有需要评估各个甄选方法在鉴别报税表内的不当情况方面的成效

2.16 先评后核系统让税务局可循下列三个方法的其中一个(或其中任何方法的组合) 甄选报税表：

注4： 由于欠缺现成的统计数字，因而未能确定过去多年损失的税款。

- (a) **固定甄选** 从预定的类别(例如各种规模的业务)中,以随机抽样方式选出报税表;
- (b) **优先甄选** 符合预设甄选准则的报税表会被选出(例如从售卖资本资产所得的利润超过某个数额的个案);及
- (c) **正常甄选** 某些项目(例如海外利润)会预设为风险范围,继而会根据风险评估,以随机抽样方式或按照预设准则,选出报税表。

2.17 自二零零一年十一月以来,税务局使用不同的甄选方法,从先评后核系统中选出报税表,以便评税主任进行审查。在审查每宗个案时,评税主任须把审查结果(包括作出调整的数额)记录入先评后核系统,以供管理阶层作检讨。在二零零二年七月三十一日(审计署完成审计工作当日),2000-01年度报税表的审查工作仍在进行。在许多个案中,纳税人仍未回应评税主任提出的疑问,又或评税主任正在研究纳税人的回应。

2.18 审计署认为,税务局大致完成2000-01年度报税表的审查工作后,应就根据各个甄选方法得出的审查结果进行检讨。检讨结果会有助税务局评估各个甄选方法在鉴别报税表内的不当情况方面的成效,和在日后改善甄选程序。

有需要评估查核程序能否有效查出抄录错误

2.19 评税主任认为有需要调整在报税表上申报的利润时,他须拟备利得税计算表,列明在报税表上申报的利润、调整项目和经调整的利润。在这过程中,评税主任须把报税表内的有关数字抄录入利得税计算表。评税主任应查核自己所做的工作,确保抄录时没有出现错误,因为这类错误可能导致评税偏低。税务局为检讨工作程序和施行监察而由高级人员执行的甄别性质素查核程序(见下文第3.3段),亦有助查出抄录方面的错误。不过,审计署注意到,在这次帐目审查所审查的其中一宗利得税个案(下文第3.12段表五所载的个案E9)中,报税表上申报的1.03亿元亏损,在利得税计算表中却错误抄录成为1.04亿元亏损,以致由评税主任拟备的利得税计算表所显示的经调整的利润为2.47亿元,即少计了100万元,利得税税款因而少征收约15万元。

2.20 审计署认为,税务局有需要调查在何种情况下导致抄录错误,并确定查核程序中欠妥之处,避免日后出错。此外,税务局应考虑对这宗个案进行补加评税,以讨回少征收的利得税税款。

审计署对审查报税表的建议

2.21 审计署**建议**税务局局长应:

- (a) 进行定期检讨,从税务局实地审核人员发现少报利润的利得税个案中汲取教训,以改善税务局负责评定利得税的科别的评税程序。税务局局长尤其应:

- (i) 审慎检讨上文第2. 9段所述的三宗即时获接纳个案和七宗获接纳个案，以确定有关的税务主任和评税主任当时为何接纳有关报税表作为评税的根据；
- (ii) 利用检讨结果来制订更有效的甄选准则，以输入先评后核系统，从而选出个案作案头审核，并改善用以选出报税表作审查的人手甄别程序；
- (iii) 检讨上文第2. 11 (b) 段所述八宗由评税主任审查报税表时没有察觉有不当情况的个案；及
- (iv) 采取以下行动，确保评税主任仔细和有效地审查报税表：
 - 向他们提供足够的培训和指示；及
 - 要求税务局实地审核人员定期与评税主任分享他们从执行实地审核工作获取的经验和知识；
- (b) 与上文第2. 14段所述税务局实地审核人员的做法相若，规定税务局负责评定利得税的科别的所有评税主任，须在可能收到的额外税款会超过所涉行政费用使用的情况下，就以往年度重新评税；
- (c) 在2000 - 01年度报税表的审查工作大致完成后，就根据各个甄选方法得出的审查结果进行检讨(见上文第2. 18段)。检讨结果会有助税务局评估各个甄选方法在鉴别报税表内的不当情况方面的成效，和在日后改善甄选程序；
- (d) 调查在何种情况下导致上文第2. 19段所述的抄录错误，并确定查核程序中欠妥之处，避免日后出错；及
- (e) 考虑对出现抄录错误的个案进行补加评税，以讨回少征收的利得税税款。

当局的回应

2.22 税务局局长同意进行检讨，以期找出方法改善评税程序，并进一步巩固利得税制度。她表示：

税务局的利得税评税制度

- (a) 税务局在一九九一年锐意重组架构，成立实地审核组，希望能更有效和更合理地调配资源。虽然评税组和实地审核组的工作都与利得税个案有关，但两者的角色有明显不同。评税组主要侧重审查纳税人所提交的帐目以确定须作出技术性调整的项目，实地审核组则负责鉴别和处理可能少报利润和避税的个案。评税主任处理的个案数目，远比实地审核人员为多。评税主任不可能

跟实地审核人员同样深入处理每宗个案及／或花费相若的时间和功夫。实地审核组按照获分配的资源，定下了本身的个案甄选准则。由于角色不同，实地审核组与评税组在评税制度中互相补足。这制度使税务局能有效率地及时完成所有评税工作，并把更多资源用于处理高风险的逃税和避税个案；

税务局实地审核人员发现少报利润

- (b) 在大多数个案中，实地审核人员所以能查出避税计划及／或少报利润，全因为在甄选个案时作出广泛研究和深入查询。就成本而言，完成一宗实地审核个案所需的工作，比处理一宗独资业务的利得税个案多约200倍，而比处理一宗法团利得税个案则多76倍。此外，实地审核组在2001-02年度甄别的个案中，最终只选出约7%进行实地审核。实地审核组其后在少数选出的实地审核个案中发现有严重少报利润的情况，并不表示先前就数量庞大得多的正常报税表进行的评税工作有不足之处，因为两组人员的工作重点以至在工作期间查出的资料都大不相同；

税务主任／评税主任没有选出内有不当情况的报税表以进行审查

- (c) 税务局的惯常做法，是利用内部和外间人员所进行的不同审计工作得来的结果，来改善以先评后核系统进行的个案甄选程序。上文第2.9段所述的三宗即时获接纳个案和七宗获接纳个案，均没有明显的不当情况，因此有关报税表都获得接纳作为评税的根据。其后，实地审核组是按照本身的准则，并根据深入查询得来的资料而选出这些个案；

评税主任审查报税表时没有察觉报税表内的不当情况

- (d) 税务局检讨上文第2.11(b) 段所述八宗经审查个案的结果，现载于下文：
- (i) **个案A** 在九十年代初期，大家普遍认为，在海外证券交易所上市的债权证，是为筹措资金而发行的正式商业票据。在没有表面证据显示债权证有任何不当的情况下，评税主任没有提出疑问，也没有要求审阅有关的综合帐目。评税主任显然认为法团A提交的帐目并没有不当之处。二零零零年三月，税务局一名实地审核人员，在进行一个针对把债权证利息申报为扣税项目的反避税计划时，查出一个法团A为成员的集团，并取得该集团的综合帐目转交评税主任，以审查其所发行的债权证。由于评税主任和实地审核人员的工作方法和工作重点均大有不同，因此难以把他们的表现作有意义的比较。事实上，要查出涉及海外债权证的避税计划并不容易。当局在二零零零年提出了修订《税务条例》的条例草案，以处理这个问题。该条例草案就涉及债权证利息开支的避税计划，制订

了具体的反避税条文。条例草案如获通过，并得到税务委员会(注5) 批准后，税务局会修订利得税报税表，规定纳税人提供有关已发行债权证的具体资料。在报税表内申报这类资料，可让第一科的评税主任及早发现可能属于这类性质的避税计划；

- (ii) **个案B** 法团B的控股公司是一家在香港以外地区上市的公司。评税主任在审查法团B的帐目时认为，并无表面证据显示帐目有任何不当的情况，因此没有要求审阅有关集团的综合帐目。这是适当的做法，因为要评税主任在处理每宗个案时要求审阅综合帐目，既不切实际，也不符合成本效益。实地审核组最终根据其准则，选出这宗个案作实地审核。该组在审慎而深入地查核该集团属下每家成员公司的运作后，才认定有避税计划和进行相应的审查工作；
- (iii) **个案C** 这是从另一宗实地审核个案“衍生”出来的个案。实地审核人员发现法团C曾进行一些不寻常的银行交易，于是展开实地审核。该法团的毛利率相对地偏低，并非选出这宗个案作实地审核的主因；及
- (iv) **余下五宗个案** 有一宗个案在评税主任进行审查前，已被实地审核组选出作审核。有两宗是从其他实地审核个案“衍生”出来的个案，这就是说，由于表面上并无不当之处，因此评税主任没有抽出这些个案。另外两宗个案是实地审核人员从纳税人和第三者取得更多资料后选出的；

培训评税主任

- (e) 所有利得税的评税工作均由专业人员亲自负责或监督。这些人员最初加入税务局时都曾修读全面的入职课程，其后并接受了在职训练和定期参加进修课程，包括关于税务的持续专业进修课程。税务局亦向他们派发大量书面指示、手册、指南和税务案例刊物，以供参考和指引；其中大部分资料都上载到税务局的网页和内联网的税务资料库，以方便有关人员利用桌上电脑查阅。遇有特别事项，各科别之间更会进行小组讨论。虽然税务局坚持评税主任已得到足够的培训和指示，并有足够能力应付工作，但也接受上文第2.21(a)(iv) 段所述审计署的建议，即在这方面仍有改善余地。为促进经验分享，实地审核组和负责评税的科别已在本年初成立跨科别工作小组，以制订跨科别培训计划；

注5： 税务委员会根据《税务条例》第3条成立，由财政司司长担任主席，另有四名获委任的委员，而在该四名委员中，只有一名可由政府人员出任。该委员会独立运作，不受税务局管辖。其中一项职责是规定物业税、薪俸税、利得税和个人入息课税等报税表的形式。

就以往年度重新评税的指引

- (f) 如因不同人员观点改变而要就已定案的评税结果重新评税，为谨慎起见，须向助理局长提交文件，以听取其他意见。此外，在这种情况下进行补加评税，往往会导致纳税人提出反对和展开上诉程序，花费高昂，因此才设定50万元这个限额，以确保只有涉及巨额税款和理据充分的个案方会获得考虑。税务局已检讨这项安排，结论认为这类因观点改变而须重新评税的个案甚少出现，而既然关乎每宗个案的建议都会由助理局长亲自考虑，并视乎个别案情(包括证据的可信程度和成本效益)来决定，所以未必有需要就涉及的税款设定限额。因此，税务局接纳上文第2.21(b) 段所述审计署的建议，并会修订员工手册，删除有关限额的部分；

各个甄选方法在鉴别报税表内的不当情况方面的成效

- (g) 税务局接纳上文第2.21(c) 段所述审计署的建议。按照先评后核计划，税务局会定期检讨各个甄选方法，并评估这些方法在鉴别报税表内的不当情况方面的成效；及

查核程序在查出抄录错误方面的成效

- (h) 税务局在调查上文第2.19段所述的个案时，发现抄录方面的错误是因为评税主任疏忽所致。税务局已纠正该抄录错误，并更正经调整的利润。尽管此类性质的事件实属罕有，而人为错误亦难以避免，税务局仍会提醒所有评税主任，把报税表内的利润或亏损数字抄录入计算表时，应提高警惕。此外，税务局会把抄录数据列作其质素查核程序的一个相关项目。

2.23 财经事务及库务局局长欢迎审计署的建议。他表示会与税务局共同检讨跟进工作，以期改善为公众提供的服务。

第3部分：税务局人员行使酌情权

3.1 本部分研究税务局人员在执行职务时，是否根据税务局员工手册所载的程序，按公平一致的原则行使酌情权。

税务局就行使酌情权所作的指引

3.2 根据《税务条例》，税务局人员（包括评税主任、实地审核人员，以及参与收税工作的人员）获授或由税务局局长转授予酌情权，以执行职务。根据税务局的员工手册，所有人员在行使酌情权时，必须遵照以下规定：

- (a) 税务局人员不可任意行使酌情权，以获取“私人利益”；
- (b) 在作出决定时，税务局人员必须在档案内简述作出这项决定的理由，但所述理由须令人信服；及
- (c) 主管及高层管理人员须负责确保属下人员遵照有关指示行使酌情权。主管在覆检档案或进行质素查核时，须在辖下组别的管理档案中记下已覆检／查核的个案，并说明是否在这方面感到满意。

税务局就行使酌情权进行内部覆检

3.3 自一九九八年二月起，税务局已在部门设立运作覆检和监察委员会，由税务局副局长（执行事务）担任主席，以监察内部管制和税务局人员判断个案的质素。税务局电脑组及第一科至第四科各设立有小组委员会，以检讨和监察职责范围内的事宜。这些小组委员会就选出的税务个案覆检税务局人员如何执行职务，包括行使酌情权的情况。小组委员会须向运作覆检和监察委员会每半年提交报告一次，详述所覆检的个案和覆检结果。

审计署对行使酌情权的意见

3.4 根据在一九九八年十一月至二零零二年五月期间提交给运作覆检和监察委员会的半年报告，各科的主管和高层管理人员已定期覆检所选出的个案。他们在所覆检的个案中并无发现重要的缺失、不当情况或利益冲突。

3.5 在行使酌情权时，税务局人员须在档案内说明作出有关决定的理由(见上文第3.2(b)段)。为确定有关人员是否已遵守这项规定，审计署随机选出和审查涉及税务局人员作出以下决定的个案(注6)：

- (a) 不对迟交报税表的纳税人处以惩罚(见下文第3.6至3.9段)；

注6： 这些由审计署随机选出的个案从未经运作覆检和监察委员会的小组委员会覆检。

(b) 批准纳税人无条件缓缴税款(见下文第3.10至3.12段); 及

(c) 批准纳税人以分期付款方式缴税(见下文第3.13至3.15段)。

审计署审查十宗涉及税务局人员行使酌情权不对迟交报税表的纳税人处以惩罚的个案

3.6 《税务条例》的规定 《税务条例》第80条规定, 任何人无合理辩解而未能在税务局指明的时间内递交报税表, 即属犯罪, 最高罚款为1万元, 以及相等于少征收的税款三倍的罚款(少征收的税款指因该人不遵照规定递交报税表而被少征收的税款, 或假若该不曾遵办事项没有被发现则会少征收的税款)。税务局局长可准以罚款代替起诉。

3.7 税务局的程序 税务局处理未交报税表个案的程序如下:

(a) **第一科** 在第一科, 税务局的电脑系统会定期甄别所有未交报税表的个案, 并向符合预设准则的纳税人发出罚款信(注7)。至于余下的个案, 则由评税主进行人手甄别, 并由他们判断是否向纳税人发出罚款信、提出检控, 或不处以惩罚。在纳税人递交了填妥的报税表, 并缴交了罚款后, 罚款个案便会撤销。如纳税人递交了填妥的报税表, 但不同意缴交罚款, 评税主任会作出判断, 决定是否向纳税人提出检控; 及

(b) **第二科** 在第二科, 基本上所有罚款信都是由电脑系统发出。评税主任主要须决定是否向符合预设准则的纳税人和不同意缴交罚款的纳税人提出检控。虽然已有基本指引, 但评税主任仍须运用其判断力选出有必要向纳税人提出检控的个案。

3.8 审查结果 审计署注意到, 迟交报税表的纳税人, 有些须缴交罚款或被检控, 有些则毋须缴交罚款, 亦不被检控, 完全视乎评税主任如何酌情决定。在2001-02年度, 就迟交报税表的个案而言, 税务局共向10 439 名纳税人征收罚款, 并对5 475 名纳税人提出检控。至于未有受到惩罚的纳税人, 目前并没有现成的数字。审计署以随机抽样方式选出十宗纳税人未有如期在2001-02年度递交报税表, 而评税主任行使酌情权不向他们征收罚款或提出检控的个案, 进行审查(注8)。这十宗个案的详情载于下文表四。

注7: 税务局在罚款信中提出, 只要纳税人能履行下列事项, 则不会就纳税人未能在指明的时间内递交报税表提出检控:

(a) 在接获缴款通知书时向税务局缴交指定的罚款; 及

(b) 在由罚款信发出日期起计的指定限期内(通常是14天) 递交填妥的报税表。

注8: 审计署抽取的十宗个案只作说明用途, 就统计角度而言, 不能视作可代表同类个案。

表四

十宗纳税人未有如期在2001 - 02年度递交报税表的个案

个案 (注1)	递交报税表 的限期	税务局收到报税表		应评税 利润 (千元)	过去五 年迟交 报税表 的次数	过去被 征收罚 款的 次数 (注2)
		日期	过了限期 的日数			
D1	2001年8月2日	2001年11月14日	105	258	3	—
D2	2001年8月2日	2001年11月16日	107	215	2	—
D3	2001年8月2日	2001年12月31日	152	232	4	—
D4	2001年8月2日	2002年3月9日 (注3)	220	192	1	—
D5	2001年8月2日	2002年4月9日 (注3)	251	159	1	—
D6	2001年8月31日	2001年10月4日	34	72	1	—
D7	2001年8月31日	2001年10月8日 (注4)	38	572	2	—
D8	2001年8月31日	2001年10月19日	49	157	4	1
D9	2001年11月15日	2001年12月27日	42	134	3	2
D10	2001年11月15日	2002年1月7日	53	2,252 (注4)	1	—

资料来源：税务局的记录

注1：个案D1至D5的纳税人为个别人士，由第二科的评税主任处理。个案D6至D10的纳税人属法团，由第一科的评税主任处理。

注2：在所有十宗个案中，没有纳税人因迟交报税表而被税务局检控。

注3：在个案D4和D5中，由于纳税人符合预设准则，税务局的电脑系统发出罚款信，有关信件分别在二零零一年十一月二十一日和二零零二年一月九日发给纳税人。由于纳税人未有在指定限期内递交填妥的报税表，又不同意缴交罚款，税务局所提出的以罚款代替起诉建议便告取消。

注4：在个案D7和D10中，有关年度的应评税利润少于上年度结转的亏损额。

3.9 根据税务局的员工手册，评税主任须在档案内简述行使酌情权的理由，但所述理由须令人信服。此外，该手册也说明，评税主任须向经常迟交报税表的纳税人采取较强硬行动。审计署注意到，在过去五个课税年度内，上文表四的个案D1、D3、D8和D9的纳税人都经常迟交报税表(即迟交三次或以上)。个案D8和D9的纳税人过去曾因迟交报税表而被征收罚款。不过，就审计署所能确定，上文表四所有迟交报税表个案中的评税主任，均没有在有关的税务档案内记下不向纳税人征收罚款或提出检控的理由(注9)。

审计署审查十宗涉及税务局人员行使酌情权批准纳税人无条件缓缴税款的个案

3.10 **《税务条例》的规定** 《税务条例》第64条订明，纳税人可在评税发出日期后一个月内，以书面通知税务局局长反对该项评税。局长须考虑该项反对，并可在合理时间内确认、减少、增加或取消受到反对的评税额。条例第71条订明，即使作出反对通知，仍须缴税，除非局长命令在等候该项反对的结果时可缓缴该笔税款或其部分。局长批准纳税人缓缴全部或部分税款时，可附加条件，即要求纳税人购买储税券或提供银行承诺，为税款提供缴款保证。

3.11 **税务局的程序** 税务局的员工手册订明：

- (a) 在接获有效的反对通知书和缓缴税款的申请时，评税主任若认为反对的成功机会不大，或对纳税人的财政状况有所怀疑，不应批准纳税人缓缴税款；
- (b) 评税主任若即时认为反对应可成立，可批准纳税人无条件缓缴税款；
- (c) 评税主任若发现反对有一定的理由，但在衡量各种可能性后，发现所知事实不是完全对纳税人有利，可批准纳税人有条件缓缴税款；及
- (d) 在每宗个案中，评税主任须在一份内部指示表格记下其决定。评税主任若批准纳税人无条件缓缴税款，更须在表格的指定地方说明作出这项决定的理由。

3.12 **审查结果** 审计署注意到，有些纳税人并未获准缓缴税款，而获准缓缴税款的纳税人，有部分须为获准缓缴的税款提供缴款保证，有部分则毋须这样做，完全视乎评税主任如何酌情决定。在2001-02年度，获准有条件缓缴税款的个案有665宗，获准无条件缓缴税款的个案则有2 408宗。至于纳税人要求缓缴税款但被拒绝的个案数目，目前并没有现成的数字。审计署以随机抽样方式选出十宗涉及评税主任行使酌情权批准纳税人无条件缓缴其反对的税款的个案，进行审查(注10)。审查结果载于下文表五。

注9： 个案D1至D5的纳税人名字均已载入名为“检控个案核对清单”的电脑列印报告内，以供有关的税务局人员决定是否提出检控。为方便更新列印报告的电脑程式，税务局人员在这些个案旁边加上“R”编号，显示已收到报税表，有关个案未被选出向纳税人提出检控，也没有任何可予删除违法记录的合理辩解。不过，税务局人员并没有记下不向这些纳税人提出检控的理由。

注10： 审计署抽取的十宗个案只作说明用途，就统计角度而言，不能视作可代表同类个案。

表五

十宗纳税人获准无条件缓缴税款的个案
(于二零零二年三月三十一日)

个案	获准缓缴税款 的日期	缓缴的税款额 (百万元)	内部指示表格所载纳税人获准无条件 缓缴税款的理由
有说明理由的个案			
E1	2000年11月7日	28.6	纳税人的申索表面理据成立。
E2	2001年2月21日	43.8	税务局已在另一个课税年度就同样的收入评税。
E3	2001年10月5日	81.1	纳税人很可能没有应评税利润。
E4	2001年10月19日	34.9	纳税人的申索似是正确。
没有说明理由的个案			
E5	2001年3月21日	17.9	没有
E6	2001年5月3日	9.7	没有
E7	2001年10月15日	8.0	没有
E8	2001年11月5日	5.6	没有
E9	2002年1月9日	34.1	没有
E10	2002年3月27日	16.1	没有

资料来源：税务局的记录

注：在个案E3、E8及E10中，纳税人迟交报税表并反对税务局作出的估计评税，其中个案E10的纳税人在其递交的报税表内申报该年度有亏损。至于其他个案，纳税人反对税务局根据他们以前递交的报税表作出的评税。除个案E4外，税务局对所有个案的纳税人的报税表均提出疑问，以取得更多资料，确定他们的反对是否成立。

在六宗个案中(即上文表五的个案E5至E10)，审计署注意到评税主任并没有在内部指示表格说明批准纳税人无条件缓缴税款的理由。尤其值得注意的是在个案E9和E10中，审计署注意到纳税人的代表曾通知税务局，纳税人正陷入财政困难。根据税务局的员工手

册，评税主任若对纳税人的财政状况有所怀疑，不应批准纳税人缓缴税款(见上文第3.11(a)段)。

审计署审查十宗涉及税务局人员行使酌情权批准纳税人以分期付款方式缴税的个案

3.13 **《税务条例》的规定** 《税务条例》第71条规定，税款须于税务局发出的缴税通知书所指明的日期或之前缴付。对于逾期未缴的税款，税务局局长可发出命令，把一笔不超过拖欠税款5%的附加费，加在拖欠税款上一并追讨。在缴税日期起计的六个月届满时，局长可发出命令，把一笔不超过任何仍未缴付款项10%的附加费，加在该笔仍未缴付款项上一并追讨。尽管条例订有上述规定，局长可同意接受以分期付款方式缴税。

3.14 **税务局的程序** 税务局的员工手册订明：

- (a) 以分期付款方式缴税的要求不值得鼓励，应尽量作出安排使税款能早日清缴。不过，若情况确有需要，而个案负责人认为有关要求有充分理由支持，便可接纳要求。决定权应由个案负责人行使；及
- (b) 个案负责人在与纳税人商议分期缴税计划时，必须收集足够资料及文件，以确定纳税人目前的财政状况。分期付款金额应包括纳税人须缴付的附加费。

3.15 **审查结果** 审计署注意到，有些纳税人获准以分期付款方式缴税，有些则不获批准，完全视乎评税主任如何酌情决定。在2001-02年度，有1 524宗个案获批准以分期付款方式缴税。至于纳税人要求以分期付款方式缴税但被拒绝的个案数目，目前并没有现成的数字。审计署以随机抽样方式选出十宗评税主任行使酌情权批准纳税人以分期付款方式缴税而于二零零二年三月三十一日税款尚未完全清缴的个案，进行审查(注11)。在所有十宗个案中，审计署注意到：

- (a) 每宗个案的负责人均有说明接受纳税人以分期付款方式缴税的理由(即纳税人有财政困难)，并已把由纳税人提供以显示其财政状况的文件存档；及
- (b) 分期付款金额已包括纳税人须缴付的附加费。

有需要确保税务局人员适当行使酌情权

3.16 在行使《税务条例》所赋予的酌情权时，税务局人员有责任按公平一致的原则办事。纳税人期望税务局人员能对所有情况相同的纳税人一视同仁。因此，税务局规定辖下人员须遵守该局员工手册所订的程序，以及在档案内说明行使酌情权，让纳税人得到某种对待的理由(见上文第3.2(b)段)。税务局人员在履行职责时行使酌情权，往往会对政府收入造成影响(例如向纳税人征收罚款会增加政府收入)。

注11： 审计署抽取的十宗个案只作说明用途，就统计角度而言，不能视作可代表同类个案。

3.17 不过，审计署的审查结果显示，一些个案负责人没有遵守这项规定。审计署注意到：

- (a) 在全部十宗迟交报税表的个案中，评税主任均没有说明不向纳税人征收罚款或提出检控的理由(见上文第3.9段)；
- (b) 在十宗涉及纳税人获准无条件缓缴税款的个案中，有六宗的评税主任没有说明行使酌情权的理由(见上文第3.12段)；及
- (c) 在两宗个案中，即使评税主任知道纳税人正陷入财政困难，他们仍行使酌情权批准纳税人无条件缓缴税款(见上文第3.12段)，这样做有违税务局的规定，即评税主任若对纳税人的财务状况有所怀疑，不应批准纳税人缓缴税款(见上文第3.11(a) 段)。

3.18 审计署认为，税务局有需要确保辖下人员在行使酌情权时，遵照该局员工手册的所有规定(见上文第3.2 段)，并按公平一致的原则办事。税务局亦有需要由其辖下人员的直属上司和高层管理人员定期覆检他们的工作，以确保他们适当地行使酌情权(见上文第3.3段)。

审计署对行使酌情权的建议

3.19 审计署建议税务局局长应：

- (a) 调查涉及税务局人员行使酌情权的个案的有关情况，并找出有关人员采取以下做法的理由：
 - (i) 未有向个案D1至D10(见上文第3.8段表四) 的纳税人征收罚款或提出检控；
 - (ii) 未有要求个案E5至E8 (见上文第3.12段表五) 的纳税人就所反对的税款提供缴款保证；及
 - (iii) 明知个案E9和E10 (见上文第3.12段表五) 的两名纳税人正陷入财政困难，仍批准他们无条件缓缴税款；
- (b) 根据税务局的调查结果，考虑是否需要就向迟交报税表的纳税人征收罚款或提出检控，和批准纳税人缓缴其反对的税款方面，修订税务局员工手册所订的程序；
- (c) 经常提醒税务局人员须：
 - (i) 根据税务局员工手册所订程序，按公平一致的原则，行使酌情权；及

- (ii) 在档案内说明行使酌情权，让纳税人得到某种对待的理由，尤其是当有关处理方式与税务局员工手册所订程序不符；及
- (d) 加强运作覆检和监察委员会在内部质素管理方面的工作(见上文第3.3段)，以确保税务局人员在执行职务时适当地行使酌情权。

当局的回应

3.20 税务局局长接受上文第3.19(c) 和(d) 段所述审计署的建议。就上文第3.19(a) 段所述审计署的建议，税务局已调查有关个案，并发现个案负责人的决定均有正确的理由支持。税务局认为员工手册已载有足够的指示，让辖下人员向迟交报税表的纳税人征收罚款或提出检控，以及批准纳税人缓缴其反对的税款。不过，税务局接受上文第3.19(b) 段所述审计署的建议，会不时检讨与这些工作有关的程序和指示。税务局局长表示：

上文第3.8段所述的个案D1至D10

- (a) 税务局人员在决定是否对有关人士处以惩罚或提出检控时，必须考虑到采取这些行动可能涉及的行政费用，以及能否产生阻吓作用。个案D1至D5的纳税人不接受税务局以罚款代替起诉的建议。税务局人员汲取过去向纳税人提出检控的经验，认为根据《税务条例》第82A条(注12) 向迟交报税表的纳税人征收罚款，比提出检控更为适当，因此决定不采取检控行动。不过，税务局人员最终也没有向有关纳税人征收第82A条所订的罚款，因为每宗个案的应评税利润净额均低于第二科管理人员所预设的款额。为了加强追收报税表的跟进工作，第二科管理人员会检讨是否有需要修订预设的款额；
- (b) 个案D7、D8和D10的纳税人均把上年度的亏损结转至有关年度，而亏损额将完全抵销有关年度的应评税利润。个案D6和D9的纳税人在报税表上所申报的利润不多。有关人员在作出决定时显然有考虑到这项因素。不过，事后看来，由于个案D8和D9的纳税人过去提交报税表的记录欠佳，个案负责人对他们的处理方式也可说是过于宽大。税务局会提醒辖下人员日后在作出相若的决定时，充分考虑纳税人过去提交报税表的记录；及

注12： 根据《税务条例》第82A条的规定，任何人无合理辩解而未能在税务局指明的时间内递交报税表，如没有遭税务局检控，则有法律责任被评定补加税，款额以不超出少征收的税款的三倍为限(少征收的税款指因该人不遵规定递交报税表而被少征收的税款，或假若该不曾遵办事项没有被发现则会少征收的税款)。此类补加税评税只可由税务局局长本人或副局长本人亲自作出。

上文第3.12段所述的个案E5至E10

(c) 税务局调查个案E5至E10的结果如下：

- (i) **个案E5** 这是一宗合资企业的个案。纳税人声称，税务局已在个别合伙人的档案中就合资企业的利润进行评税。评税主任批准纳税人无条件缓缴税款，以避免双重课税；
- (ii) **个案E6** 评税主任认为纳税人的申索表面理据充分。在取得某些佐证资料后，纳税人提出的反对可以成立；
- (iii) **个案E7** 纳税人曾就相同的事宜，反对前一年度的评税。评税主任已向纳税人发信，说明批准纳税人无条件缓缴税款的理由，就是待纳税人过去数年的反对个案有结果后再作决定；
- (iv) **个案E8** 由于报税表显示有很大亏损，评税主任认为该年度应不会有任何应评税利润；
- (v) **个案E9** 报税表显示有亏损，纳税人申请发还已缴的暂缴税。评税主任认为纳税人的反对理由表面正确；反对最后成立，纳税人获得退还税款；及
- (vi) **个案E10** 税务局是在纳税人没有递交填妥的报税表的情况下作出估计评税。纳税人其后递交的报税表显示有很大亏损，而纳税人亦申请发还已缴的暂缴税。评税主任认为纳税人在该年度应毋须缴税。但税务局仍须待纳税人提供更多有关资料后，才可就这宗反对个案作出最后决定。

3.21 财经事务及库务局局长欢迎审计署的建议。他表示会与税务局共同检讨跟进工作，以期改善为公众提供的服务。

第4部分：评定和收取非居港人士应缴纳的利得税

4.1 本部分研究向没有在香港设立永久业务办事处而在香港经营行业、专业或业务的非居港人士评定和收取他们应缴纳的利得税的事宜。

《税务条例》的规定

4.2 任何没有在香港设立永久业务办事处的非居港人士，须就其在香港经营行业、专业或业务而于香港产生或得自香港的利润课利得税。举例来说，非居港的演艺人员或运动员须就其在香港表演所获得的酬金课利得税。《税务条例》内有关向该等非居港人士评定和收取他们应缴纳的利得税的规定如下：

- (a) **在香港有代理人(注13)的非居港人士** 根据条例第20A条的规定，任何在香港有代理人的非居港人士须直接或以其代理人的名义课税。有关税款可从该名非居港人士的资产中或向其代理人追讨。代理人须从其代该名非居港人士管有或控制，或以代理人身分管有或控制的资产中保留足以缴纳税款的款项；
- (b) **非居港的演艺人员或运动员** 根据《税务条例》第20B条的规定，任何在香港的人士如向非居港的演艺人员或运动员支付表演酬金，则可向该名非居港人士以该名在香港的人士的名义课税。有关税款可向该名在香港的人士追讨。该名在香港的人士在支付表演酬金时，须从中扣除足以缴纳税款的款项；及
- (c) **不属于演艺人员和运动员并且在香港没有代理人的非居港人士** 不属于演艺人员和运动员并且在香港没有代理人的非居港人士会根据同样适用于居港人士的规定直接课税。

4.3 《税务条例》并无界定何谓“居港人士”和“非居港人士”。税务局表示，根据普通法，居住地：

- (a) 以个人而言，可以是该人留有住所的地方；及
- (b) 以法团而言，一般是指主要管理和控制所在的地方。因此，法团通常居于董事局开会和执行职务的地方。

就上文第4.2段所述的条例第20A和20B条而言，税务局同意非居港人士是指没有在香港设立永久业务办事处的人士。

注13： 《税务条例》第2条订明，就非居港人士而言，代理人包括：

- (a) 该名非居港人士在香港的代理人、受权人、代理商、接管人或经理人；及
- (b) 任何在香港的人，而他替该名非居港人士收取于香港产生或得自香港的利润或入息。

税务局的程序

4.4 根据税务局的员工手册，评定和收取非居港人士应缴纳的利得税的程序如下：

- (a) **在香港有代理人的非居港人士** 税务局要求纳税人(个人除外)在每年的报税表中申报他们有否以代理人的身分，代非居港人士收取于香港产生或得自香港的任何行业或业务的收入。税务局亦会向获悉有收取该等收入的任何纳税人发出报税表，以申报有关的非居港人士所获的应评税利润。税务局在评定利得税后，会向纳税人发出缴税通知书，要求他以保留的款项支付有关的非居港人士应缴纳的税款(见上文第4.2(a) 段)；
- (b) **非居港的演艺人员或运动员** 在大多数情况下，向非居港的演艺人员或运动员支付表演酬金的“香港付款人”，都是有关活动的举办人或赞助人。税务局要求香港付款人在非居港的演艺人员或运动员抵港后，立即以指明表格通知税务局。税务局收到通知后，会向香港付款人发出报税表，由他代该名非居港的演艺人员或运动员填写。税务局评定利得税后，会向香港付款人发出缴税通知书，要求他以保留的款项支付该名非居港的演艺人员或运动员应缴纳的税款(见上文第4.2(b) 段)；及
- (c) **不属于演艺人员和运动员并且在香港没有代理人的非居港人士** 税务局会向获悉在香港经营行业、专业或业务的任何非居港人士发出报税表，并在收到填妥的报税表后评定利得税，向该名非居港人士发出缴税通知书。

审计署对评定和收取非居港人士应缴纳的利得税的意见

个人毋须申报代非居港人士收取的收入

4.5 如上文第4.4(a) 段所述，税务局要求纳税人(个人除外) 在每年的报税表中申报他们有否以代理人的身分，代非居港人士收取于香港产生或得自香港的任何行业或业务的收入。不过，审计署无法从税务局的记录中找到任何文件，述明没有规定个人同样这样做的理由。审计署认为，为方便找出应缴纳利得税的非居港人士，税务局应考虑对个人实施类似的申报规定。

没有全面规定须申报因非居港人士在香港提供服务而支付给他们的款项

4.6 非居港人士须就其在香港提供服务而收取的款项课利得税。不过，除支付给非居港的演艺人员或运动员的表演酬金外(见上文第4.2(b) 段)，《税务条例》并无规定支付这些款项的人士须从有关款项中扣起足够的数额，来清付有关的非居港人士应缴纳的利得税。该些人士亦毋须向税务局申报这些款项。因此，税务局难以找出有关的非居港人士，以评定和收取他们应缴纳的利得税。由于目前并没有现成的数据，审计署无法确定私营

范畴的人士不向税务局申报支付给不属于演艺人员和运动员的非居港人士的款项，对税务局的评定利得税工作有何影响。不过，审计署注意到，一如税务局所知，某些政府部门不申报支付给非居港人士的款项，会对税务局的评税和收税工作有不良影响。详情载于下文第4.7 至4.12段。

税务局要求政府部门申报因非居港人士在香港提供服务而支付给他们的款项

4.7 政府部门，一如私营范畴的纳税人，不时会聘请非居港人士在香港提供服务。二零零零年四月，税务局向选出的政府部门(注14) 发出便笺。据税务局所知，这些部门偶尔会因非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们。税务局要求这些部门从支付给非居港人士的款项中扣起15%，以清付他们应缴纳的利得税，并尽快把这些个案通知税务局，以便该局评定和收取利得税。

审计署审查政府部门因非居港人士在香港提供服务而支付给他们的款项

4.8 为了查核上文第4.7 段所述的政府部门有否依照税务局的要求采取行动，审计署随机选出其中三个部门，并审查每个部门在2000-01年度因非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们的五宗个案(注15)。审查结果载于下文第4.9至4.12段。

4.9 **环境保护署** 在审计署审查的全部五宗个案中，环境保护署并没有从支付给非居港人士的款项中扣起任何金钱，也没有向税务局申报所支付的款项。这五宗个案的详情载于下文表六。

注14: 税务局人员告诉审计署，当时这份便笺并不是发给所有政府部门。只有税务局认为曾短暂雇用非居港人士的部门，才接到这份便笺。税务局并无获发便笺的部门名单。

注15: 审计署抽取的15宗个案只作说明用途，就统计角度而言，不能视作可代表政府部门在2000-01年度因非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们的所有个案。

表六

2000 - 01年度环境保护署支付款项给
非居港人士的五宗个案

个案	付款性质	支付款额 (元)
F1	顾问费	312,000
F2	顾问费	252,000
F3	顾问费	216,000
F4	顾问费	48,000
F5	培训费	12,610

资料来源：环境保护署的记录

根据税务局的记录，在上文表六的全部五宗个案中，有关的非居港人士均没有向税务局申报利润，让该局评定他们应缴纳的利得税。因此，税务局并没有为这些非居港人士作出利得税评税。未有评定的利得税的估计款额为84,000元。

4.10 康乐及文化事务署 康乐及文化事务署就五宗支付款项给非居港人士的个案采取不同的处理方式，如下文表七所示。

表七

2000 - 01年度康乐及文化事务署支付款项给非居港人士的五宗个案

个案	付款性质	扣起的 款额 (元)	支付 款额 (元)	付款给非居港 人士的日期	向税务局申报 付款的日期
G1	演艺人员 表演酬金	—	249,376	2000年5月22日	没有申报
G2	演艺人员 表演酬金	—	524,077	2000年10月16日	没有申报
G3	演艺人员 表演酬金	—	1,248,160	2000年10月31日	没有申报
G4	顾问费	16,800 (注)	151,200	2000年9月7日	2001年5月2日
G5	顾问费	—	271,500	2001年1月11日	2001年5月2日

资料来源：康乐及文化事务署的记录

注：在个案G4中，议定的顾问费为168,000元。康乐及文化事务署从这笔款项撇除了估计为顾问费三分之一的顾问开支后，扣起了15%。扣起的款额为16,800元[即 $(168,000 \text{元} - 168,000 \text{元} \times 1/3) \times 15\%$]。

审计署注意到：

- (a) 在个案G1至G3中，与有关的非居港人士签订的合约订明，表演酬金为扣起利得税后的一个固定实额。不过，截至二零零二年七月三十一日为止，康乐及文化事务署尚未向税务局申报这些个案。因此，税务局没有就康乐及文化事务署应为有关的非居港人士缴纳的利得税，作出评税。康乐及文化事务署尚未缴纳的利得税的估计款额为24万元；
- (b) 在个案G4中，康乐及文化事务署从支付给有关的非居港人士的款项中扣起了16,800元，并在二零零一年五月二日呈交每年的报税表时向税务局申报了这个案。因此，税务局已为该非居港人士作出利得税评税，并收取了其应缴纳的税款；及
- (c) 在个案G5中，康乐及文化事务署没有从支付给有关的非居港人士的款项中扣起任何金钱，但在二零零一年五月二日呈交每年的报税表时向税务局申报了

这个案。税务局已为该非居港人士作出利得税评税，并收取了其应缴纳的税款。

4.11 **律政司** 在审计署审查的全部五宗个案中，律政司因海外大律师在香港提供服务而支付款项给他们。律政司从有关的款项中扣起了15%，并及时向税务局申报了付款的详情。因此，税务局已为有关的非居港人士作出利得税评税，并收取了他们应缴纳的税款。审计署注意到，在二零零一年十二月十二日，律政司向其员工发出一套有关雇用本地和海外大律师、律师、仲裁人、专家和其他专业人士的指引。根据有关指引，为方便追收非居港人士因在香港为律政司工作而须缴纳的税款，与这类非居港人士签订的合约内应包括以下条款：

“我们将扣起因为你在香港工作而应得酬金的15% (不包括发还的开支款项，如有的话)，用来清付就这些酬金而征收的香港税款。待这类税款经最后审定，如有任何余数，我们将会向你支付。”

4.12 审计署审查环境保护署、康乐及文化事务署和律政司在2000-01 年度因非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们的15宗个案的结果显示：

- (a) 税务局依赖政府部门申报有关向非居港人士支付款项的个案，才能找出应课利得税的非居港人士。在个案F1至F5 (见上文第4.9段表六) 和个案G1至G3 (见上文第4.10段表七) 中，由于有关部门未有申报这些个案，税务局因而无法找出有关的非居港人士，以评定和收取他们应缴纳的利得税；及
- (b) 假如部门只是向税务局申报支付款项给非居港人士的个案，而不从款项中扣起足够的数额，来清付有关的非居港人士应缴纳的利得税，则税务局可能难以追收这些非居港人士应缴纳的利得税的全数。在个案G5中(见上文第4.10段表七)，审计署注意到，有关的非居港人士在合约完成后便离开香港。税务局要在二零零二年七月三十一日才收到他应缴纳的税款。

有需要实施措施以便评定和收取非居港人士应缴纳的利得税

4.13 审计署认为，税务局有需要向所有政府部门发出有关因非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们时应扣起金钱的指引，并定期提醒部门须遵循指引。在这方面，由于政府部门除了可从支付给非居港的演艺人员或运动员的款项中扣除金钱外，并没有法定权力从支付给其他非居港人士的款项中扣除金钱，因此，审计署认为各政府部门有需要在与非居港人士签订的合约内加入特别条款，内容类似律政司发出的指引内的条款(见上文第4.11段)。这样，部门便可扣起足够的数额，以清付非居港人士应缴纳的税款。

4.14 审计署亦认为，税务局应考虑是否也应该要求因不属于演艺人员和运动员的非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们的私营范畴的人士：

- (a) 向税务局申报该等款项；及
- (b) 从该等款项中扣起足够的数额，以清付该等非居港人士应缴纳的税款。

4.15 审计署认为，所有政府部门(包括环境保护署和康乐及文化事务署) 有需要复核其记录，向税务局申报在1996–97年度或以后因非居港人士在香港提供服务而支付给他们的所有款项(包括审计署找出的款项)，因为税务局有权在某年度届满后六年内就该年度进行补加评税。

审计署对评定和收取非居港人士应缴纳的利得税的建议

4.16 审计署建议税务局局长应：

- (a) 考虑规定个人在报税表中申报有否以代理人的身分，代非居港人士收取于香港产生或得自香港的任何行业或业务的收入(见上文第4.5段)；
- (b) 考虑规定因不属于演艺人员和运动员的非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们的人士(一如这些人士支付款项给非居港的演艺人员或运动员般一见上文第4.4(b) 段)：
 - (i) 向税务局申报该等款项；及
 - (ii) 从该等款项中扣起足够的数额，以清付该等非居港人士应缴纳的利得税税款；
- (c) 向所有政府部门发出有关因非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们时应扣起金钱的指引，并定期提醒部门须遵循指引，确保税务局能妥善评定和收取该等非居港人士应缴纳的利得税税款(见上文第4.13段)；及
- (d) 考虑要求所有政府部门复核其记录，找出在1996–97年度或以后因非居港人士在香港提供服务而支付给他们的款项，并向税务局申报该等款项，以供评定利得税(见上文第4.15段)。

4.17 审计署建议环境保护署署长和康乐及文化事务署署长应向税务局申报审计署所找出支付给非居港人士的款项，以及在1996–97年度或以后支付的所有其他类似款项，以供评定利得税(见上文第4.15段)。

当局的回应

4.18 税务局局长表示：

个人申报代非居港人士收取的收入

- (a) 税务局接纳上文第4.16(a) 段所述审计署的建议，并会把修订报税表的建议提交税务委员会审批；

申报因非居港人士在香港提供服务而支付给他们的款项

- (b) 税务局接纳上文第4.16(b)(i) 段所述审计署的建议，并会把修订报税表的建议提交税务委员会审批。就上文第4.16(d) 段所述审计署的建议，税务局会选出最有可能曾支付有关款项的政府部门，要求该些部门复核其记录及提供相关资料，以供评定利得税；及

从因非居港人士在香港提供服务而支付给他们的款项中扣起税款

- (c) 就上文第4.16(b)(ii) 和(c) 段所述审计署的建议，《税务条例》未有包含条文，规定付款一方(不论是政府部门或私人机构) 从因不属于演艺人员和运动员的非居港人士在香港提供服务而支付给他们的款项中扣起税款。如要作出此项规定，便须修订法例。税务局会征询财经事务及库务局和律政司的意见，以确定是否有理据作出此项规定。同时，税务局会采用行政方法，与各个政府部门联络，建议他们考虑仿效律政司的做法，在服务合约中加入扣起款项的条款。

4.19 财经事务及库务局局长欢迎审计署的建议。他表示会与税务局共同检讨跟进工作，以期改善为公众提供的服务。他尤其会考虑审计署提出，有关规定因不属于演艺人员和运动员的非居港人士在香港提供服务而支付款项给他们的人士，从该等款项中扣起税款的建议。

4.20 环境保护署署长接纳上文第4.17段所述审计署的建议。他表示：

- (a) 环境保护署会尽办法向税务局申报审计署所找出支付给非居港人士的款项，以及在1996–97年度或以后支付的所有其他类似款项，以供评定利得税；
- (b) 政府部门并无法定权力在支付给非居港人士的款项中扣除金钱，而环境保护署实际上也没有这样做。在这种情况下，环境保护署并无根据税务局在二零零零年四月发出的便笺向税务局申报有关个案(见上文第4.7段)；及

- (c) 为使环境保护署能扣起足够数额，以清付非居港人士应缴纳的税款，环境保护署会在标书和与非居港人士签订的合约内，加入一项与律政司所发指引内规定相若的特别条款(见上文第4.11段)。

4.21 康乐及文化事务署署长接纳上文第4.17段所述审计署的建议。他表示：

- (a) 康乐及文化事务署会尽力向税务局申报审计署所找出支付给非居港人士的款项，以及在1996-97 年度或以后支付的所有其他类似款项，以供评定利得税。不过，由于康乐及文化事务署在二零零零年一月一日才成立，该署预期在索阅两个前市政局的记录时会有实际困难，原因是某些办事处已经重组；及
- (b) 康乐及文化事务署会参考审计署署长报告书，进行内部检讨，研究如何在日后遵守有关规定时作出配合。康乐及文化事务署预期在某些范畴须寻求税务局和律政司的意见，因此会在稍后谘询他们。

4.22 律政司政务专员同意上文第4.11段所述的审查结果。

第5部分：利得税撇帐

5.1 这部分研究利得税的撇帐问题，以确定评税和收税程序是否有可以改善的地方。

追讨拖欠的税款

5.2 《税务条例》规定，税款须于税务局发出的缴税通知书所指明的缴税日期或之前缴交。若非如此缴付的税款，须被当作为拖欠税款。税务局可采取下列行动以追讨拖欠的税款：

- (a) **征收附加费** 根据《税务条例》，税务局可以就拖欠的税款征收不超过5%的附加费。由缴税日期起计的六个月届满时，税务局可对所有未缴的税款(包括5%的附加费)，征收不超过10%的附加费；
- (b) **发出追讨税款通知书** 根据《税务条例》，税务局可向任何欠下拖欠税款纳税人金钱或为他持有金钱的第三者发出追讨税款通知书，规定该名第三者在指定时间内向税务局缴付不超过拖欠税款的款项；
- (c) **在区域法院提起追讨法律程序** 根据《区域法院条例》(第336章)和《税务条例》的规定，税务局可在区域法院采取行动，以拖欠政府的民事债项为理由追讨拖欠的税款。判决登录后，拖欠税款的纳税人除须缴付欠交的税款外，还须缴付法庭讼费，以及自追讨法律程序开始的日期起至完全清付债项日期为止的判定债项利息。若纳税人不清付判定债项，税务局可向区域法院申请对属于纳税人的动产提起法律程序以执行判决，并对其不动产加上押记令；
- (d) **向区域法院申请阻止离境指示** 根据《税务条例》，如税务局向区域法院法官申请，并令其信纳有合理理由相信某人没有清付所有应缴的税款，而意图离开或已离开香港往其他地方居住，则区域法院法官须发出阻止离境指示，阻止该人离开香港；及
- (e) **在高等法院提起破产或清盘法律程序** 如拖欠税款的纳税人是个人，税务局可根据《破产条例》(第6章)提起破产法律程序，向高等法院提出针对该纳税人的破产呈请。如拖欠税款的纳税人是法团，税务局可根据《公司条例》(第32章)提起清盘法律程序，向高等法院提出针对该纳税人的清盘呈请。

税款撇帐程序

5.3 税务局的员工手册说明，如所有可行的追税行动已证实无效，无法讨回欠税(包括任何附加费)，便须为有关税款作出撇帐。税款撇帐程序如下：

- (a) **须经财经事务及库务局局长批准的个案** 税务局局长须就以下个案向财经事务及库务局局长提出撇帐申请：
 - (i) 涉及公职人员欺诈或疏忽的个案，而不论损失的款额有多少；
 - (ii) 涉及款额超过5万元的盗窃或怀疑盗窃个案；及
 - (iii) 涉及款额超过50万元的其他损失个案；及
- (b) **经税务局人员批准的个案** 毋须经财经事务及库务局局长批准的个案，会由税务局局长或获授权的税务局首长级人员作出撇帐。税务局局长须每半年向财经事务及库务局局长提交报表，列出经该局撇帐的款额，并简述已采取的追税行动。税务局局长须证明已对有关情况进行适当调查，并妥为记录，而她确信有关税款无法讨回。

审计署对利得税撇帐的意见

庞大和持续增加的利得税撇帐款额

5.4 1997-98年度至2001-02年度期间的利得税撇帐款额，载于下文表八。

表八

1997-98年度至2001-02年度期间的利得税撇帐

年度	法团		非法团业务		总计	
	个案数目 (a)	款额 (b) (百万元)	个案数目 (c)	款额 (d) (百万元)	个案数目 (e)=(a)+(c)	款额 (f)=(b)+(d) (百万元)
1997-98	1 004	108	1 592	52	2 596	160
1998-99	996	135	1 270	54	2 266	189
1999-2000	1 031	169	1 222	48	2 253	217
2000-01	1 280	255	1 011	46	2 291	301
2001-02	1 121	334	1 091	62	2 212	396
总计	5 432	1,001	6 186	262	11 618	1,263

资料来源：税务局的记录

注： 税务局备存所有撇帐个案的收税档案和记录。如已撇帐的税款日后可能讨回，税务局会展开追税行动。1997-98年度至2001-02年度期间重新追讨的撇帐个案，每年讨回的税款平均为1,700万元。

如上文表八所示，利得税撇帐总额由1997-98年度的1.60亿元增加至2001-02年度的3.96亿元。根据税务局的记录，在大部分利得税撇帐个案中，纳税人下落不明或没有资产可供追讨税款。

审计署审查20宗利得税撇帐个案

5.5 为确定利得税的评定和收取程序是否有可以改善的地方，审计署从2001-02年度撇帐款额超过50万元的个案中，以随机抽样方式选出20宗利得税撇帐个案，进行审查。这20宗个案的利得税撇帐款额由60万元至2,380万元不等(平均每宗个案为370万元)。在审计署所审查的20宗个案中，有15宗(个案H1至H15)的纳税人是法团，余下5宗个案(个案H16至H20)的纳税人则为个人。审查结果载于下文第5.6至5.24段。

没有及时找出应课利得税的法团

5.6 税务局从辖下商业登记署(注16) 备存的记录和通过其他途径取得的资料，找出应课利得税的人士。当中，税务局第一科的物业买卖、股票买卖、货物寄销组负责确定任何人的物业交易活动是否构成他经营的行业，若然，则该人须就从中取得的利润课利得税。找出可能须课税的物业买卖个案的程序摘录如下：

- (a) **以人手甄别IRSD26表格** 物业交易的资料载于由律师负责填写的问卷(IRSD26表格)内，以便税务局的印花税署收取印花税。每份IRSD26 有数份副本。一份副本会送往物业买卖、股票买卖、货物寄销组，另一份会送往税务局第二科的物业组。物业买卖、股票买卖、货物寄销组会甄别印花税署交来的IRSD26，以找出须即时采取行动的确认人(注17) 个案。据税务局表示，由律师填妥表格起计，IRSD26 一般需时两个星期才到达物业买卖、股票买卖、货物寄销组，以供甄别；及
- (b) **以税务局电脑程式编制的通知书** 物业组负责把所有IRSD26内的资料输入电脑化的物业税资料库。电脑程式会根据预设的准则，在每一季细查整个资料库，以找出可能须课税的物业买卖个案。这些个案的详细资料会列印在通知书上，以便物业买卖、股票买卖、货物寄销组采取行动。

按照税务局所订的程序，物业买卖、股票买卖、货物寄销组完成必需的程序（例如从有关人士或土地注册处备存的记录取得更多资料）后，须从速把所有可能须课税的物业买卖个案转交税务局的评税组，以便评定利得税。

5.7 审计署注意到在个案H1至H7中，纳税人从出售香港的物业得到应评税利润，但没有向税务局申报有关的利润，以供评定利得税。详情载于下文表九。

注16: 《商业登记条例》(第310章) 的条文规定，任何经营业务的人必须在业务开始经营起计一个月内，向税务局商业登记署登记其业务。在香港成立的法团或在香港设有营业地点的海外法团，均视作经营业务的人，须根据《商业登记条例》登记。

注17: 确认人是指购入物业后，在订立转让契前已把物业转售的中间买家。确认人从转售物业得来的利润，很可能须课利得税。

表九

2001-02年度没有及时找出纳税人的物业买卖活动
的七宗利得税撇帐个案

个案	填写IRSD26 的日期	物业买卖、股票买卖、 货物寄销组找出 个案的日期(注)	找出个案 所需日数	利得税 撇帐款额 (百万元)
<i>海外法团</i>				
H1	1994年10月27日	1998年8月4日	1 377	1.9
H2	1994年11月22日	1997年8月29日	1 011	5.3
H3	1996年11月28日	1997年6月3日	187	1.6
H4	1997年3月26日	1998年1月25日	305	1.1
H5	1997年8月22日	1998年3月10日	200	23.8
<i>于香港成立的法团</i>				
H6	1992年7月3日	1995年9月17日	1 171	1.0
H7	1995年3月1日	1997年1月15日	686	4.6

资料来源：税务局的记录

注：这个是有有关个案档案文件所显示物业买卖、股票买卖、货物寄销组第一次采取行动的日期。

5.8 在上文表九所示的七宗物业买卖个案中，物业买卖、股票买卖、货物寄销组找出个案所需的时间由187日至1 377日不等(平均为705日或接近两年)。税务局找出有关个案时追寻不到纳税人的下落，继而进行的所有追税行动亦没有结果。审计署注意到：

- (a) 个案H1至H5都是确认人个案，物业买卖、股票买卖、货物寄销组应可在两星期内，即在收到印花税署送来的IRSD26并进行甄别后，找出这些个案(见上文第5.6(a)段)；及
- (b) 个案H6和H7理应也可以经由税务局的电脑程式很快找出，该程式在每一季细查载于IRSD26内并已输入电脑化的物业税资料库的资料(见上文第5.6(b)段)。

审计署认为税务局有需要调查在何种情况下，导致未能及早发现个案H1至H7的纳税人，以期改善找出可能须课税的物业买卖个案的程序。

5.9 个案H1至H5涉及海外法团。审计署注意到：

- (a) 这些海外法团并未在公司注册处或税务局的商业登记署注册。他们在香港并无注册办事处，似乎也没有在香港设立永久业务办事处；及
- (b) 在买卖协定中，这些海外法团宣称其律师是他们的代理人，代他们收取根据协定应付给他们的所有款项(注18)。

5.10 根据《税务条例》第20A条的规定(见上文第4.2(a) 和4.3段)，任何在香港有代理人的非居港人士须直接或以其代理人的名义课税，而有关税款可从该名非居港人士的资产中或向其代理人追讨。代理人须从支付给该名非居港人士的款项中扣起足以缴纳税款的款项。审计署认为，税务局有需要考虑在与个案H1至H5类似的利得税个案中，可否把海外法团视为非居港人士。这样，税务局便可援引《税务条例》第20A条，规定海外法团在香港的代理人从法团资产中扣起足以缴纳税款的款项。

没有及时发出利得税评税和缴税通知书

5.11 审计署注意到，在个案H8和H9中，税务局收到纳税人的报税表后，延迟了发出利得税评税和缴税通知书，详情载于下文表十。在个案H8和H9中导致利得税撇帐的事件发生次序载于附录A。

注18： 卖方在买卖协定中宣称其律师是代理人，是《物业转易及财产条例》(第219章) 附表2订明的其中一项契诺和条件。

表十

2001-02年度没有及时发出缴税通知书的两宗利得税撇帐个案

个案	税务局收到报税表的日期	税务局发出缴税通知书的日期	发出缴税通知书所需日数	利得税撇帐款额 (百万元)
H8	1995年7月21日(注)	1999年4月28日	1 377	2.1
H9	1996年9月3日	1999年3月22日	930	8.6

资料来源：税务局的记录

注：在个案H8中，1994-95年度至1996-97年度的利得税在2001-02年度撇帐。为简明起见，本表只载列收到1994-95年度报税表的日期。

5.12 从速发出有关课税年度的缴税通知书，可让纳税人计划和预留款项缴交税款。这样，即使他们在其后年份有亏损，应该也有能力交税。税务局因而亦可及时采取追税行动，因为税务局只能在发出缴税通知书，而纳税人在缴税日期后仍未缴交税款的情况下采取追税行动。在处理如个案H9的法团清盘个案时，税务局的员工手册特别规定评税主任应尽早发出缴税通知书。不过，在个案H8中，税务局收到纳税人的报税表后，需时接近四年才发出缴税通知书，而在个案H9则需时接近三年。审计署认为，这方面的延误导致税务局无法及时采取追税行动。

5.13 审计署认为，税务局的高层管理人员有需要调查个案H8和H9，确定为何评税主任没有尽早发出利得税评税和缴税通知书。为免类似事件再次发生，税务局应采取额外监管措施，以查察评税主任有否不必要地延迟发出利得税评税和缴税通知书，尤其是在处理有可能收不到税款的个案(例如纳税人已停业)时。

纳税人没有依照安排分期付款

5.14 审计署注意到，在个案H10至H12中，纳税人均陷入财政困难，并要求税务局批准分期缴交利得税。在这些个案中，评税主任在确定纳税人的财政状况后，批准他们以分期付款方式缴税。不过，纳税人均没有依照安排付足各期税款。详情载于下文表十一。

表十一

2001 - 02年度以分期付款方式缴税的三宗利得税撇帐个案

个案	已分期缴付的利得税款额 (百万元)	利得税撇帐款额 (百万元)
H10	1.7	5.8
H11	0.4	1.6
H12	0.4	0.6

资料来源：税务局的记录

在上文表十一的所有个案中，税务局均在纳税人没有如期分期付款时展开追税行动。不过，税务局只能在个案H12中讨回602元，在个案H10和H11中，则未能讨回任何未缴的利得税税款。

在反对个案中延迟发出评税和采取追税行动

5.15 审计署注意到，在个案H13至H15中，纳税人就税务局的利得税评税提出反对。每宗个案的评税主任都批准纳税人缓缴利得税税款，条件是纳税人须于指定日期前购买同等价值的储税券，作为缴税保证。详情载于下文表十二。

表十二

2001 - 02年度纳税人提出反对的三宗利得税撇帐个案

个案	提出反对的日期	购买储税券的限期	利得税撇帐款额 (百万元)
H13	1995年2月27日	1995年3月21日	3.8
H14	1995年9月21日	1995年10月11日	1.6
H15	1996年12月16日	1997年1月7日	3.6

资料来源：税务局的记录

5.16 在个案H13至H15中导致利得税撤帐的事件发生次序载于附录B。审计署注意到：

- (a) **延迟发出评税** 税务局并没有给予评税主任特别指示，指明如纳税人反对先前某个年度的评税，而事件尚未定案时，评税主任应怎样处理当年度的评税。在个案H13中，在税务局局长尚未就纳税人反对1993–94年度的评税一事作出最后决定前，评税主任一直没有采取行动向纳税人发出1994–95年度至1996–97年度的缴税通知书；及
- (b) **延迟采取追税行动** 在个案H14中，税务局除了在一九九五年十一月底就拖欠的税款征收5%附加费之外，一直到一九九六年六月中(即纳税人没有购买储税券八个月后) 都没有采取追税行动。在个案H15中，税务局在一九九七年十二月中(即纳税人没有购买储税券11个月后) 向纳税人的银行发出追讨税款通知书。

5.17 审计署认为：

- (a) 在个案H13中，评税主任理应及时发出1994–95年度至1996–97年度的缴税通知书，以便及早采取追税行动，而非等待税务局局长就1993–94年度的评税作出决定，才发出缴税通知书；及
- (b) 在个案H14 和H15中，由于纳税人没有购买储税券，不符合缓缴税款的条件，因此，税务局理应立即采取行动，追讨未缴的税款。

审计署认为，对于纳税人提出反对的个案，税务局有需要公布清楚的程序，让评税主任有所依循，以确保评税和缴税通知书会及时发出。

没有及时取得物业的押记令

5.18 个案H16 涉及对一名人士未缴的120万元利得税税款作出撤帐，该名人士在税务局取得他其中一个物业的押记令前，已成功把物业转给他的妻子。详情载于下文表十三。

表十三

在个案H16中导致利得税撤帐的主要事件

日期	事件
(a) 1994年10月14日	税务局在区域法院取得拖欠税款的判决，以供追税。
(b) 1994年11月16日	税务局展开行动，搜集有关物业A和物业B的更多资料，包括在土地注册处进行土地查册和与提供按揭贷款予纳税人的银行通信，以便就上述两个物业向区域法院申请押记令(注)。
(c) 1995年3月20日	纳税人以120万元的代价，把他在物业A所占的业权转让予妻子。
(d) 1996年9月9日	税务局要求律政司提供协助，就物业B向区域法院申请押记令。
(e) 1996年12月18日	区域法院就物业B发出押记令。
(f) 2000年11月9日	纳税人的妻子和儿子共同向税务局缴付50万元，用以缴交纳税人应缴纳的部分利得税，藉以换取税务局解除物业B的押记令。
(g) 2002年1月4日	由于纳税人并无其他收入来源或资产可供追讨税款，税务局把他未缴付的120万元利得税撤帐。

资料来源：税务局的记录

注：根据《区域法院条例》第52A条，区域法院可藉命令对判定债务人的财产施加押记，以保证债务人缴付根据区域法院的判决已经或将会到期须付的任何款项。

5.19 根据税务局物业税资料库的记录，于一九九四年十月十四日，物业A由纳税人及其儿子共同拥有，物业B则由纳税人及其妻子共同拥有。如上文表十三所示，由于税务局在一九九五年三月二十日前并未取得物业A的押记令，纳税人得以在该日把他在物业A所占的业权转让予妻子。假如在一九九四年十月十四日登录判决后，税务局立即向区域法院提出申请，则可能及时取得物业A的押记令，藉以追讨未缴的税款。审计署认为，税务局有需要改善程序，以便及时向区域法院申请对纳税人的物业发出押记令。

没有及时取得阻止离境指示

5.20 个案H17和H18涉及的人士未缴付利得税便离开香港，而个案H19涉及的人士则下落不明。这三宗个案的详情载于下文表十四。

表十四

2001-02年度纳税人离开香港或下落不明的三宗利得税撇帐个案

个案	到期 缴税日期	纳税人 离港日期	税务局取得阻止 离境指示的日期	利得税 撇帐款额 (百万元)
H17	1994年3月21日	1995年1月9日	1995年12月14日	1.6
H18	1998年5月11日	1999年7月12日	2000年6月30日	1.2
H19	1999年12月23日	不适用(注)	没有取得指示	0.7

资料来源：税务局的记录

注：在个案H19中，纳税人多次进出香港。没有证据显示他已在香港以外的地方居住(见下文第5.22段)。

5.21 在个案H17和H18中，审计署注意到税务局延迟取得阻止离境指示。在这两宗个案中导致利得税撇帐的事件发生次序载于附录C。审计署的意见是假如税务局及时取得阻止离境指示，便可阻止有关的纳税人离开香港。审计署认为，税务局有需要检讨个案H17和H18，确定其有关程序是否有可以改善的地方，以确保在有必要时会及时取得阻止离境指示(注19)。

5.22 在个案H19中，审计署注意到：

- (a) 根据税务局从入境事务处取得的资料，纳税人在一九九九年九月至二零零二年二月期间进出香港15次，每次离港时间由数小时至五天不等；
- (b) 二零零二年三月初，税务局要求入境事务处把纳税人列入监察名单，并在纳税人到港或离港时通知税务局；及
- (c) 二零零二年五月初，入境事务处通知税务局，纳税人当日离开香港，并在同日返港。

税务局表示，由于没有证据显示纳税人意图离开或已离开香港往其他地方居住，因此未能取得阻止离境指示(见上文第5.2(d) 段)。若追寻到纳税人的下落，税务局便会展开追税行动。

注19：审计署在二零零零年十月的《审计署署长第三十五号报告书》第7章中指出，在涉及从香港以外招聘的雇员的薪俸税撇帐个案中，税务局取得阻止离境指示需时甚长。审计署建议税务局应检讨有关程序，以期大幅缩短从区域法院法官取得阻止离境指示所需的时间。在其二零零一年二月的第三十五号报告书中，政府帐目委员会表示知悉税务局已成立专责委员会，研究落实审计署各项建议的最佳方法，包括缩短取得阻止离境指示所需的时间。

在破产个案中延迟发出评税

5.23 个案H20的纳税人是个人。他与另一人合伙经营业务。一九九九年十一月，在纳税人的债权人在高等法院提起破产法律程序后，纳税人被裁定破产。最终导致纳税人应缴纳的利得税撇帐的主要事件，载于下文表十五。

表十五

在个案H20中导致利得税撇帐的主要事件

日期	事件
(a) 1999年10月底	税务局与该合伙就某些项目的税务处理方法达成协议后，修订了该合伙在1993–94年度至1997–98年度的应评税利润。纳税人和他的合伙人都选择个人入息课税(注)。
(b) 1999年11月17日	纳税人被裁定破产。
(c) 1999年12月7日	税务局向纳税人发出1998–99年度缴税通知书。
(d) 2000年1月10日	税务局向纳税人发出1994–95年度和1995–96年度的缴税通知书。
(e) 2000年3月24日	税务局向纳税人发出1993–94年度、1996–97年度和1997–98年度的缴税通知书。
(f) 2000年5月22日	税务局向破产管理署署长提交纳税人欠缴税款的证明。
(g) 2001年8月30日	破产管理署署长通知税务局，由于变现的资产不足，因此不会派发摊还债款。
(h) 2002年1月4日	税务局把纳税人未缴付的110万元利得税撇帐。

资料来源：税务局的记录

注：两名合伙人选择个人入息课税后，须就所占的合伙应评税利润各自课税，而非由合伙负责课税。

税务局的员工手册特别规定，在处理如个案H20这类破产个案时，和处理如个案H9的法团清盘个案相若(见上文第5.12段)，评税主任应即时发出所有未发出的评税。不过，如上文表十五所示，在个案H20中，评税主任到二零零零年三月，即纳税人在一九九九年十月底选择个人入息课税后五个月，才发出全部缴税通知书。如上文第5.13段所述，审计署认为税务局有需要采取额外监管措施，以查察评税主任有否不必要地延迟发出缴税通知书。

审计署对利得税撇帐个案的整体意见

5.24 审计署抽样审查20宗利得税撇帐个案的结果显示，在许多情况下，税务局没有及时采取行动，以评定和收取纳税人未缴的税款。在一些个案中(即个案H1至H9、H13和H20—见上文第5.6至5.13段、第5.15至5.17段和第5.23段)，延迟采取行动的是评税组。在其他个案中(即个案H14至H18—见上文第5.15至5.21段)，延迟采取行动的是收税组。审计署认为，税务局有需要定期检讨严重的撇帐个案，以期改善评税组与收税组之间的协调，并矫正现行评税和收税程序的不足之处。

审计署对利得税撇帐的建议

5.25 审计署建议税务局局长应：

- (a) 定期检讨严重的利得税撇帐个案，以期改善利得税的评定和收取程序，和税务局的评税组与收税组之间的协调；
- (b) 因应导致税务局未能及早发现物业买卖个案的情况(见上文第5.8段)，检讨并改善有关程序，以便及时找出可能须课税的物业买卖个案来评定利得税；
- (c) 检讨涉及海外法团从在香港的物业买卖活动得到应评税利润的利得税个案(见上文第5.9段)，以决定可否援引《税务条例》第20A条，规定海外法团在香港的代理人(例如其律师) 从他们代法团持有的资产中扣起足以缴纳利得税的款项；
- (d) 采取额外的监管措施，确保评税主任没有不必要地延迟发出利得税评税和缴税通知书，尤其是在处理有可能收不到税款的个案(例如纳税人已停业) 时；
- (e) 向评税主任提供处理纳税人就税务局的评税提出反对的利得税个案的特别指引，以确保：
 - (i) 如纳税人不遵从获准暂缓缴付他们提出反对的利得税税款的条件，追税行动会立即进行；及
 - (ii) 即使纳税人反对以往年度的评税一事尚未定案，当年度的评税会及时发出；
- (f) 改善向区域法院申请对纳税人拥有的物业发出押记令的程序，以确保在登录有关未缴利得税的判决后，可从速发出这类命令；及
- (g) 检讨审计署发现在取得阻止离境指示方面有延误的利得税撇帐个案(见上文第5.21段)，并改善有关的税务局工作程序，以确保在有必要时会及时取得阻止离境指示。

当局的回应

5.26 税务局局长接纳审计署的建议，定期检讨严重的利得税撇帐个案，以期改善利得税的评定和收取程序，和税务局的评税组与收税组之间的协调。她表示：

检讨撇帐个案

- (a) 为了取得有助讨回欠税的资料，税务局追讨欠税组定期就大额欠税个案与负责评税的科别联络。税务局除加强了这方面的安排外，亦成立了一个跨科别的委员会，以加强负责评税的科别与收税处之间的协调，并方便评税和收税工作。委员会会定期检讨撇帐个案，找出可以改善的地方；

没有及时找出应课利得税的法团

- (b) 税务局根据上文第5.25(b) 段所述审计署的建议，对个案H1至H7展开调查。调查结果如下：
 - (i) **一般** 一九九五年九月前，物业买卖、股票买卖、货物寄销组不会甄别与法团有关的IRSD26，因为一般相信在香港从事物业买卖业务的法团，都会在随报税表递交的帐目内申报从有关业务获得的利润。一九九五年九月，税务局在全面打击物业炒卖的行动中，设计了一套电脑程式，可根据输入的参数来找出炒卖物业的交易。此外，税务局发现部分从事物业买卖的法团没有在该局备存有效的档案索引。因此，由一九九五年九月起，物业买卖、股票买卖、货物寄销组开始甄别所有新收到由法团以确认人身份进行的非住宅物业交易的IRSD26，以加快评税程序。物业买卖、股票买卖、货物寄销组在一九九七年和一九九八年亦甄别了在改变做法之前已完成的交易，特别是一九九三年七月至一九九五年八月期间的交易；
 - (ii) **个案H1和H2** 这两宗个案属于一九九五年九月前的个案，个案中的IRSD26当时并没有经物业买卖、股票买卖、货物寄销组甄别。税务局最后分别在一九九八年和一九九七年找出这两宗个案属应课利得税个案；
 - (iii) **个案H3至H5** 税务局迟迟未找出这些个案属应课利得税个案，是因为在一九九六年和一九九七年间有大量物业交易；
 - (iv) **个案H6** 在一九九五年九月使用电脑程式后，才找出这宗个案；及
 - (v) **个案H7** 这宗个案涉及一连串交易。由于IRSD26所载的地址与差餉物业估价署的记录不同，有关人员须核证正确的地址，以致延迟了在电脑系统上更新资料；

可否规定海外法团的香港代理人扣起款项以缴纳利得税

- (c) 税务局预备因应上文第5.25(c) 段所述审计署的建议，探讨可否在适当情况援引《税务条例》第20A条。税务局正向律政司征询法律意见；

没有及时发出利得税评税和缴税通知书

- (d) 税务局的员工手册明确规定，评税通知书须及时发出，尤其是在处理有可能收不到税款的个案。税务局会按照上文第5.25(d) 段所述审计署的建议，检讨有关程序，以加快跟进工作。关于上文第5.11段所述的个案H8和H9，以及上文第5.23段所述的个案H20，税务局的调查结果如下：
- (i) **个案H8** 纳税人自始已声称其利润来自海外业务，因此并非应课税利润。评税主任须取得更多资料，以确定纳税人应缴纳的税款。一九九八年八月十二日，纳税人向税务局申报停业。评税主任取得所需资料后，在一九九九年四月二十八日发出评税。由于评税主任需要时间取得足够资料，以确定纳税人的应评税利润，因此这宗个案似乎没有涉及不必要的延误。再者，即使纳税人已经停业，在法律上他仍有责任清付应缴纳的税款；
- (ii) **个案H9** 这是一宗自动清盘个案。由于纳税人有偿债能力，拖欠税款的风险通常很低。由于就应用《税务条例》第15C(b)条有争议，评税主任未能及早评税。这宗个案似乎没有涉及不必要的延误；及
- (iii) **个案H20** 延迟发出个人入息课税缴税通知书的原因，是输入电脑的数据错误，以致有关的缴税通知书未能自动发出，其后需要以人手跟进，因此出现了延误。这宗个案属于个别例子；

在反对个案中延迟发出评税

- (e) 如纳税人反对以往年度的评税，而事件尚未定案时，有关当年度的评税的处理方法，不会有任何硬性规定。这是因为每宗个案的情况各有不同。评税主任须运用专业判断，作出最适当的决定。不过，根据上文第5.25(e)(ii)段所述审计署的建议，税务局现已订定一套新程序，规定评税主任在向助理局长提交反对个案报告，请他批准把个案转交税务局的上诉组处理时，必须在档案内清楚说明所有尚未发出的评税的情况，以及尚未发出所有评税的理由；

在反对个案中延迟采取追税行动

(f) 关于上文第5.25(e)(i) 段所述审计署的建议，税务局会继续检讨有关在反对个案中追讨未缴税款的程序和指示，以找出可以改善的地方。目前，税务局处理涉及未缴税款的反对个案的方法，与处理其他拖欠税款个案的方法相同。不论评税主任先前是否已同意准许纳税人在符合指明条件的情况下缓缴税款，税务局都会采取相同的追税行动。在一些情况下，税务局未必适宜或可以在纳税人拖欠税款时，立即展开追税行动。这些情况包括纳税人正陷入财政困难，并已在缴税日期前申请以分期付款方式缴税的个案。税务局也认为，在采取一些较强硬的追税行动前预先警告拖欠税款的纳税人，是较为可取的做法。此外，税务局通常须从第三者搜集有关纳税人资产的资料，才可发出追讨税款通知书。采取这些行动全都需要时间，但却是必要和有效的讨回税款方法。税务局调查上文第5.16(b) 段所述个案H14和H15的结果如下：

- (i) **个案H14** 税务局除了在一九九五年年底征收5%附加费外，也曾发出警告信，以及去信向第三者索取有关纳税人资产的资料。税务局在一九九六年六月中收到回复后，即向一间银行发出追讨税款通知书；及
- (ii) **个案H15** 税务局在一九九七年三月去信第三者，索取纳税人的银行资料。该局收到第三者的回复时，已经发出传讯令。纳税人以违反《香港人权法案条例》(第383章) 的条文为理由提出抗辩，并向税务局提出反申索。由于这项申索具争议性，税务局当时认为，在诉讼得到解决前不宜发出追讨税款通知书；

没有及时取得物业的押记令

(g) 关于上文第5.25(f) 段所述审计署的建议，税务局会检讨现时向区域法院申请对纳税人拥有的物业发出押记令的程序，以加快有关的过程。在提出有关申请前，税务局须评估此举是否符合成本效益，尤其以按揭物业而言。税务局通常会索取有关物业的估价报告，并向有关方面查询，以确定尚欠的按揭金额。由于这过程可能相当费时，税务局会同时进行其他追税行动。在上文第5.18 段所述的个案H16中，当税务局正向不同方面索取资料，以评估申请对纳税人的物业发出押记令的成本效益时，纳税人把他在名下其中一个物业所占的业权转予家人。不过，由于其他追税行动同时进行，税务局最后从一间银行讨回12,953元；及

没有及时取得阻止离境指示

(h) 税务局接纳上文第5.25(g) 段所述审计署的建议。税务局会继续改善程序，确保在有必要时会及时取得阻止离境指示。视乎每宗个案的情况，阻止纳税人离开香港的做法可能并不合适，也不一定是一个有效率或有效益讨回欠税的

方法。若纳税人财政出现极度困难，针对他申请阻止离境指示可能无助讨回税款。税务局调查上文第5.21段所述个案H17和H18的结果如下：

- (i) **个案H17** 税务局追讨欠税组在一九九四年年初获悉纳税人已在一九九二年年底离开香港。纳税人其后一直积极与税务局商讨，以期解决他所反对的评税，并已申请以分期付款方式缴交欠税。在一九九四年六月至一九九四年十月期间，纳税人共缴交了四期税款。当时，税务局认为不适宜或毋须申请阻止离境指示。纳税人停止缴款后，税务局便展开追税行动，包括向纳税人发出催缴单和警告信，以及在区域法院提起追讨法律程序。税务局在一九九五年十二月取得针对纳税人的阻止离境指示；及
- (ii) **个案H18** 纳税人财政出现严重困难，并申请以分期付款方式缴交欠税。不过，他其后没有提出任何具体的建议。税务局于是向他的银行发出追讨税款通知书，其后并取得针对纳税人的阻止离境指示。

5.27 财经事务及库务局局长欢迎审计署的建议。他表示会与税务局共同检讨跟进工作，以期改善为公众提供的服务。

在个案H8和H9中导致利得税撇帐的事件发生次序

个案H8

- (a) 一九九五年七月二十一日，税务局收到纳税人(一个本地法团) 的1994-95年度报税表。纳税人在报税表中把所有利润当作毋须缴纳利得税的海外收入处理；
- (b) 一九九六年三月二十六日，评税主任就纳税人的业务提出疑问。其后，评税主任在多个日子提出跟进疑问；
- (c) 一九九七年十二月三十一日，纳税人停业；
- (d) 一九九九年四月二十八日，评税主任向纳税人发出利得税评税和缴税通知书，把所有利润当作须缴纳税款的本地收入处理；及
- (e) 纳税人没有缴交税款，并且下落不明。税务局采取的追税行动全都没有结果。

个案H9

- (a) 一九九六年七月十八日，纳税人自动清盘。纳税人一九九六年七月十七日的资产负债表显示，在预留款项以缴交利得税前，纳税人拥有的总资产为8,800万元，而净资产则为2,100万元。纳税人的资产主要包括上市投资，市值为1.44亿元，但在资产负债表上以成本值8,600万元列示；
- (b) 一九九六年九月三日，税务局收到纳税人的1996-97年度报税表；
- (c) 一九九六年九月二十六日，评税主任就上市投资的处置提出疑问。其后，评税主任在多个日子提出跟进疑问；
- (d) 一九九九年三月二十二日，评税主任根据《税务条例》第15C(b) 条(注)，当作纳税人已在一九九六年七月十七日在公开市场出售其上市投资并获利5,800万元，并向纳税人发出缴税通知书，征收880万元的利得税；及
- (e) 纳税人未能缴交税款，因为其上市投资的价值当时已大幅下跌。税务局向高等法院申请对纳税人提起清盘法律程序。结果，税务局讨回20万元税款，并对860万元无法讨回的税款作出撇帐。

资料来源：税务局的记录

注：《税务条例》第15C(b)条订明，凡任何人停止经营某行业或业务，而其营业存货并非售予在香港经营某行业或业务的任何人，则其在停业之日的营业存货须按该等存货若于停业之日在公开市场出售则可变现的款额，予以估价，以供评定利得税。

在个案H13至H15中导致利得税撇帐的事件发生次序

个案H13

- (a) 虽然纳税人到了一九九五年三月二十一日仍未购买储税券，但由于他分三期缴付1993-94年度的税款(纳税人反对该年度的评税)，并在一九九五年五月二十六日缴清税款，税务局并没有采取追税行动；
- (b) 一九九六年一月三十日，税务局收到纳税人1994-95年度的报税表。评税主任在该报税表上注明，1994 - 95年度的评税暂不发出，直至税务局局长就纳税人反对1993 - 94年度的评税作出决定为止；
- (c) 税务局分别在一九九六年十一月十二日和一九九七年十月十四日收到纳税人1995-96年度和1996-97年度的报税表；
- (d) 一九九八年六月三十日，税务局局长确认1993-94年度的评税；
- (e) 一九九八年八月底，评税主任向纳税人发出缴税通知书，征收1994-95年度至1996-97年度的利得税，总额达240万元。纳税人没有缴交税款，而且下落不明；及
- (f) 税务局随后展开各类追税行动，但只能从纳税人的银行讨回1,098元。由于纳税人并无资产可供追讨税款，税务局没有展开清盘法律程序。

个案H14

- (a) 一九九五年十一月底，税务局就拖欠的税款征收5%附加费。直至一九九六年六月中，即纳税人没有购买储税券八个月后，税务局才展开其他追税行动。税务局只能从纳税人的银行讨回4,484元；
- (b) 一九九七年十月七日，税务局局长确认纳税人所反对的评税；
- (c) 一九九七年十二月，税务局批准纳税人在一九九七年十一月提出的要求，准许纳税人按一项分期付款计划缴税。不过，纳税人在缴交首期142,000元的税款后，便再没有按时缴税；及
- (d) 税务局于是展开清盘法律程序，但最终未能讨回任何未缴的税款。

个案H15

- (a) 一九九七年四月，在纳税人没有购买储税券三个月后，税务局在区域法院展开追讨法律程序；
- (b) 一九九七年八月十九日，税务局局长确认纳税人所反对的评税；
- (c) 一九九七年十二月十日，在纳税人没有购买储税券11个月后，税务局向纳税人的银行发出追讨税款通知书，并讨回24,504元；及
- (d) 二零零零年三月，税务局提起清盘法律程序，但最终未能讨回任何未缴的税款。

资料来源：税务局的记录

在个案H17和H18中导致利得税撇帐的事件发生次序

个案H17

- (a) 纳税人在一九九二年移民到别国；
- (b) 税务局在一九九四年一月完成一项调查后，进行补加评税，向纳税人征收1987-88年度至1991-92年度期间的补缴税款；
- (c) 一九九四年一月二十七日，评税主任在一名税务局助理局长的指示下，要求税务局追讨欠税组考虑申请阻止离境指示；
- (d) 在一九九四年五月、一九九四年七月和一九九四年十一月，纳税人三度前往税务局办事处与评税主任商讨税务事宜；
- (e) 一九九四年六月底，税务局批准纳税人按一项分期付款计划缴税。纳税人在一九九四年六月至一九九四年十月期间缴交了四期税款；
- (f) 根据税务局从入境事务处取得的资料，纳税人在一九九五年一月九日离开香港后再没有返港；
- (g) 一九九五年十二月十四日，税务局取得针对纳税人的阻止离境指示；及
- (h) 二零零二年三月，税务局把纳税人未缴付的160万元利得税撇帐。

个案H18

- (a) 纳税人在一九九五年停业；
- (b) 一九九八年三月，税务局完成一项实地审核后补加评税，向纳税人征收1991-92年度至1994-95年度期间的补缴税款；
- (c) 一九九八年十二月二十三日，税务局一名实地审核人员通知追讨欠税组，指纳税人已在一九九八年八月十五日离开香港，并要求该组考虑采取必要的行动；
- (d) 根据税务局从入境事务处取得的资料，纳税人在一九九九年一月二十三日至一九九九年七月十二日期间进出香港31次；
- (e) 二零零零年六月三十日，税务局取得针对纳税人的阻止离境指示；及
- (f) 二零零二年一月，税务局把纳税人未缴交的120万元利得税撇帐。

资料来源：税务局的记录